REPUBLICA DE COLOMBIA

GACETA DEL CONGRESO

SENADO Y CAMARA

(Artículo 36, Ley 5a. de 1992)

IMPRENTA NACIONAL DE COLOMBIA
www.imprenta.gov.co

ISSN 0123 - 9066

AÑO XV - Nº 262 | Bogotá, D. C., viernes 28 de julio de 2006 | EDICION DE 88 PAGINAS

DIRECTORES: EMILIO RAMON OTERO DAJUD, SECRETARIO GENERAL DEL SENADO, **www.secretariasenado.gov.co**; ANGELINO LIZCANO RIVERA, SECRETARIO GENERAL DE LA CAMARA, **www.camara.gov.co**

RAMA LEGISLATIVA DEL PODER PUBLICO

CAMARA DE REPRESENTANTES

PROYECTOS DE LEY

PROYECTO DE LEY NUMERO 039 DE 2006 CAMARA

por medio de la cual se sustituye el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Bogotá, D. C., julio 28 de 2006

Doctor

ANGELINO LIZCANO RIVERA

Secretario General

Cámara de Representantes

Edificio Nuevo del Congreso- Capitolio

Carrera 7ª calles 8ª y 9ª

Bogotá, Cundinamarca

Colombia

Apreciado doctor Lizcano:

Adjunto tengo el agrado de someter a consideración del honorable Congreso de la República, por su digno conducto, el proyecto de ley "por la cual se sustituye el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales", que incluye recursos adicionales para financiar el Presupuesto General de Nación de 2007, de acuerdo con el artículo 347 de la Constitución.

Reciba un cordial saludo.

El Ministro de Hacienda y Crédito Público,

Alberto Carrasquilla Barrera.

Anexo: 4 copias y 1 disquete.

EXPOSICION DE MOTIVOS

I. INTRODUCCION

El Gobierno Nacional presenta para consideración del honorable Congreso de la República una propuesta para reformar profundamente el ordenamiento tributario colombiano.

De tiempo atrás, y desde diversos frentes, el país viene reclamando una iniciativa de esta naturaleza. Durante muchos años, Colombia ejerció un visible liderazgo en materia tributaria en el contexto latinoamericano. Este liderazgo se perdió por completo a lo largo de los años noventa y durante lo corrido de la actual década.

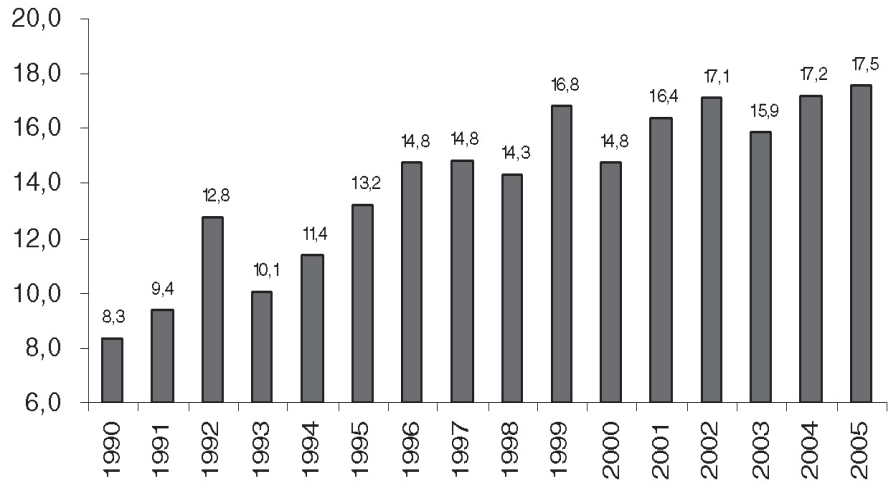
La razón por la cual el país perdió su tradicional liderazgo en materia tributaria tiene raíz en los profundos cambios que introdujo la Constitución de 1991. En el frente económico, la Carta implicó esfuerzos sustanciales y rápidos crecimientos en materia de gasto público con el fin de atender sus principios organizadores esenciales y ello sin que la situación de orden público permitiera reducir la dinámica del gasto en materia de seguridad.

En el gráfico 1 se muestra el flujo de gasto público (sin incluir intereses) medido como proporción del PIB para el período 1990-2005. Desde aquella época, los distintos gobiernos se vieron forzados a someter para consideración del honorable Congreso de la República reformas tributarias cuya lógica interna era el financiamiento de estas mayores obligaciones que adquirió el Estado.

GRAFICO 1

Gastos del GNC sin intereses

(% del PIB)



Fuente: Confis.

En el cuadro 1 se muestra la consecuencia recaudatoria de las diversas reformas tributarias aprobadas desde 1991. Es claro que la sumatoria de todas ellas elevó la carga tributaria de manera importante.

CUADRO 1

Rendimiento de las Reformas Tributarias y mejoras de la administración

(% del PIB)

Leyes	Carga tributaria		Rendimiento
	Antes	Después	
Ley 49 de 1990	8,2%	9,1%	0,9%
Ley 6ª de 1992	9,1%	10,1%	0,9%
Ley 223 de 1995	9,7%	10,9%	1,3%
Ley 488 de 1998	10,7%	11,1%	0,4%
Ley 633 de 2000	11,1%	12,9%	1,8%
Ley 788 de 2002	12,9%	13,7%	0,8%
Ley 863 de 2003	13,7%	15,4%	1,7%
Efecto acumulado por reformas	**8,2%**	**15,4%**	**7,2%**

Fuente: Oficina de Estudios Económicos OEE–DIAN.

Hoy día, el Estatuto vigente refleja la decisión de ir reformando la estructura impositiva con base más en las necesidades de financiamiento que cada año dominaban el debate fiscal, que en una reflexión integrada sobre la estructura del mismo. Por ello, Colombia adolece de una complejidad en materia tributaria que resulta costosa y que genera iniquidad e ineficiencia.

La propuesta que el Gobierno Nacional somete a consideración del Legislativo está anclada conceptualmente en la defensa de cuatro principios sustantivos que la organizan:

• Equidad

• Competitividad

• Simplicidad

• Sostenibilidad

En cada uno de estos principios organizadores el Estatuto actual presenta limitaciones y problemas de fondo. Estas limitaciones han sido materia de reflexión y de preocupación por parte de analistas y académicos tanto nacionales como internacionales, diversos congresistas y numerosos funcionarios a lo largo de los años.

II. LA PROPUESTA DE REFORMA Y SUS IMPLICACIONES EN EL RECAUDO

Bajo las anteriores premisas el Gobierno Nacional ha diseñado una propuesta de reforma tributaria cuyos aspectos sustantivos se pueden resumir de la siguiente manera:

a) Impuesto sobre la renta

1. Reducir gradualmente la tarifa para sociedades, un punto por año partiendo de 34% en 2007 hasta alcanzar el 32% en el año gravable 2009, nivel en el que se estabilizaría esta tasa.

2. Suprimir los ingresos no gravables de las personas naturales y jurídicas que conllevan beneficios tributarios, como las deducciones especiales (entre ellas donaciones a entidades sin ánimo de lucro, a fondos mixtos de promoción de la cultura y el arte) la deducción de impuestos locales, las rentas exentas (entre ellas gastos de representación de Magistrados de los tribunales y sus fiscales, pagos laborales, licoreras y loterías) y los descuentos tributarios, (descuentos por reforestación). Los incentivos tributarios concedidos recientemente se mantienen para los contribuyentes que hayan hecho uso de los mismos, en aras de la estabilidad y credibilidad jurídica del sistema tributario nacional.

3. Eliminar los sistemas de depreciación, amortización y agotamiento para sustituirlos por una deducción del 100% de aplicación inmediata por la adquisición de activos fijos tangibles y software. Esta disposición no aplica para esta clase de bienes, cuando los mismos hayan sido enajenados antes de la vigencia del nuevo Estatuto Tributario.

4. Eliminar los beneficios tributarios en las rentas laborales, con excepción del mínimo exento, que por el contrario se eleva desde el actual nivel de 4,7 salarios mínimos legales hasta 7 salarios mínimos legales (Lo que equivaldría a $2,8 millones mensuales de acuerdo con el smlv para el año 2006).

5. Sustituir las tres tarifas marginales existentes en el impuesto de renta personal para asalariados (20%, 29% y 35%) a cambio de dos nuevas tarifas menores: 15% marginal aplicable sobre la fracción de los salarios comprendida entre 7 y 25 salarios mínimos legales y, una tarifa que se reducirá gradualmente pasando de 34% en el 2007 a 32% del 2009 en adelante, para el componente marginal de los salarios que supere el monto de los 25 salarios mínimos legales.

6. Las personas naturales distintas de los asalariados tendrán el mismo mínimo exento de estos, y a partir de 7 salarios mínimos legales, su renta gravable se gravará marginalmente con la tarifa corporativa. Su declaración de renta será la misma de un negocio. Cuando una persona natural obtenga en el mismo período gravable rentas de negocios e ingresos laborales fuera de su propio negocio, se garantiza el mismo nivel de renta exenta, sin que este beneficio sea concurrente en las rentas de negocio y los ingresos laborales.

b) IVA

1. Unificar las actuales tarifas superiores a la general en el 25%, con excepción de la telefonía celular cuya tarifa será del 20%.

2. Llevar a la tarifa general los bienes y servicios actualmente gravados al 10%.

3. Unificar en el 10% las tarifas actualmente inferiores a este porcentaje (2%, 3% y 5%).

4. Ampliar la base gravable del IVA gravando a la tarifa del 10% los bienes y servicios actualmente excluidos o exentos, excepto los servicios de educación, salud (incluidas las medicinas), servicios públicos de energía, gas y agua, transporte de pasajeros, alquiler de vivienda y la intermediación financiera, los cuales mantendrían su carácter de excluidos.

5. Realizar una política compensatoria para los hogares que integran los niveles 1 y 2 del Sisbén (aproximadamente 5 millones) en la que se entregue una suma de dinero equivalente al aumento promedio del IVA por hogar, derivado de la aplicación de esta reforma. Esta política compensatoria implicaría un pago anual de $233 mil por hogar.

c) En otros impuestos:

1. Eliminar los impuestos de timbre, patrimonio y remesas.

2. La tarifa del Gravamen a los Movimientos Financieros permanece en el 4 por mil. La exención de medio salario mínimo anual para retiros de cuentas de ahorros destinadas a la financiación de vivienda se reduce a un tercio del salario mínimo y se levanta la restricción que condicionaba la exención al uso de tales cuentas para financiación de vivienda. Para facilitar la comprensión de la exención, esta se expresa directamente como el monto máximo de transacciones mensuales sobre las que no aplica el gravamen. Dicho monto será equivalente a 7 salarios mínimos, compatible con el mínimo exento del impuesto sobre la renta (equivaldría a $2,8 millones mensuales de acuerdo con el smlv para el año 2006).

d) Efectos recaudatorios

Los principales efectos recaudatorios derivados del proyecto de reforma tributaria se presentan en el cuadro 2. En general, el conjunto de modificaciones propuestas mantienen el nivel de recaudación actual como proporción del PIB (15.8%).

Estos resultados están divididos en tres bloques. En el primero de ellos, las disposiciones en el impuesto sobre la renta, que tienen efectos recaudatorios un año después de entrar en vigencia la ley, generan un costo fiscal que asciende a 0.3% del PIB, es decir, cerca de $1 billón a precios de 2008.

Este costo inicial se explica básicamente por el cambio de régimen en los métodos de depreciación, amortización y agotamiento, sustituidos en la reforma por la deducción inmediata de las compras de activos

fijos. Este efecto tiene un carácter temporal que se corrige a través del tiempo, cambiando el signo del balance recaudatorio.

En el bloque dos se muestran los cambios en los ingresos tributarios derivados de la reforma en materia de IVA. El agregado de estas modificaciones genera de manera permanente recursos por 0.4% del PIB, que permiten justamente financiar los cambios agrupados en el tercer bloque, donde en aras de la simplicidad y la eficiencia se eliminan los impuestos de timbre (con un costo fiscal de $788 mil millones) y patrimonio (que reduce los ingresos fiscales en $517 mil millones).

Los recursos adicionales por las modificaciones en el IVA se derivan de la nueva estructura tarifaria que reporta ingresos adicionales por un valor cercano a $0,7 billones en 2007, la inclusión en la base imponible del IVA de los bienes o servicios hoy excluidos o exentos, gravados ahora con tarifa del 10% incrementaría este impuesto en $1,8 billones en 2007. El efecto conjunto de estas disposiciones en materia de IVA produciría nuevos ingresos tributarios que podrían ascender a $2,6 billones en el año 2007. Sin embargo, la política compensatoria hacia los hogares con Sisbén 1 y 2 tiene un costo fiscal de $1,2 billones. De acuerdo con lo anterior, en el 2007 se tendría un recaudo neto de $1,4 billones.

CUADRO 2

Recaudo de la Reforma Tributaria

(miles de millones de pesos)

Concepto/Año	2007	2008	2009	2010
I. Total efecto en el Impuesto de Renta	**0**	**-1.030**	**8**	**744**
Impuesto de Renta / PIB	**0%**	**-0,3%**	**0,0%**	**0,2%**
1. Modificaciones en el Impuesto de Renta Sociedades	**0**	**-1.065**	**-92**	**588**
2. Modificaciones en el Impuesto de Renta Personas Naturales Asalariados	**0**	**265**	**300**	**321**
2.1. Eliminación beneficios generales y cambios de tarifa/1	0	-95	-87	-93
2.2. Eliminación beneficios optativos /2	0	360	387	414
3. Modificaciones en el Impuesto de Renta Personas Naturales no asalariados	**0**	**-230**	**-201**	**-164**
II. Modificaciones en el Impuesto al Valor Agregado	**1.389**	**1.499**	**1.611**	**1.725**
IVA / PIB	**0,4%**	**0,4%**	**0,4%**	**0,4%**
1. Unificación de tarifas /4	675	728	783	838
2. Ampliación de la Base Gravable (10%)	1.831	1.976	2.124	2.274
3. Devolución del IVA a Sisbén 1 y 2 /5	-1.163	-1.255	-1.350	-1.445
4. Bienes suntuarios 25%	46	50	53	57
III. Otras modificaciones	**-1.306**	**-1.409**	**-1.515**	**-1.622**
Otras modificaciones / PIB	**-0,4%**	**-0,4%**	**-0,4%**	**-0,4%**
1. Timbre	-788	-851	-915	-979
2. Patrimonio	-517	-558	-600	-642
EFECTO NETO	**83**	**-940**	**105**	**848**
EFECTO / PIB	**0,0%**	**-0,3%**	**0,0%**	**0,2%**

/1: Incluye aportes obligatorios a salud y pensión y el 25% de renta exenta.

/2: Incluye cuentas AFC, pensión voluntaria, intereses de vivienda y medicina prepagada o educación.

/3: Mínimo exento de 7 salarios mínimos legales y tarifa marginal igual a la corporativa.

/4: Los productos que actualmente tienen tarifa del 10% pasan a la tarifa general y los de tarifas inferiores se gravan al 10%.

/5: La devolución promedio por hogar es de $232.610 del año 2007.

Elaboró: Oficina de Estudios Económicos OEE-DIAN.

Teniendo en cuenta que la devolución del IVA marginal anula el efecto de la reforma sobre los precios de la canasta familiar en los hogares del nivel 1 y 2 del Sisbén, se puede afirmar que el impacto de las modificaciones en el IVA incrementaría, por una sola vez, en alrededor de 1,5% el costo de las canastas de consumo para las familias de ingresos medios y altos.

La ampliación de la base gravable llevaría a que alrededor del 64% (hoy 52%) de estas canastas estuvieran gravadas con el impuesto, mientras que para los ingresos bajos el tributo seguiría cubriendo cerca del 36% de la canasta correspondiente (cuadro 3).

CUADRO 3

Composición de la Canasta Familiar teniendo en cuenta la Reforma en IVA y la Compensación a Familias del Sisbén 1 y 2

Resumen del Tratamiento Tributario*

(Composición del valor total de la canasta)

PRODUCTOS	N°	CANASTAS SEGUN NIVEL DE INGRESOS		
		ALTOS	MEDIOS	BAJOS
Exentos	0	0,0	0,0	15,1
Excluidos	22	37,1	37,7	48,9
EXENTOS + EXCLUIDOS	**22**	**37,1**	**37,7**	**64,0**
Gravado al 10%	38	11,1	21,9	3,9
Gravado al 16%	113	41,5	41,2	31,9
Gravados a tarifas superiores	3	11,3	1,2	0,1
TOTAL GRAVADOS	**154**	**63,9**	**64,3**	**36,0**

* Se excluyen los servicios públicos de electricidad, gas y agua, como también los de salud y las medicinas, educación, transporte y alquiler de vivienda.

Fuente: Composición de la Canasta Familiar DANE.

Elaboró: Oficina de Estudios Económicos DIAN.

III. LA REFORMA Y LOS PRINCIPIOS BASICOS

a) Equidad

El análisis de la equidad tiene dos dimensiones: la dimensión vertical y la dimensión horizontal. En su componente vertical, la equidad debe defender el principio de "progresividad", es decir, dos colombianos con diferente capacidad de tributar deben tributar diferente en lo que respecta a su ingreso. No es equitativo que una persona con ingresos bajos pague un porcentaje igual o superior de sus ingresos respecto de lo que paga una persona con ingresos altos.

Equidad Vertical

Para analizar la equidad vertical, conviene dividir la población colombiana en 10 grupos de igual tamaño, ordenando por el flujo de ingreso. El grupo (o "decil") número 1 consiste en el 10% de toda la población con menores ingresos, el decil número 2 consiste en igual número de personas pero un poco más de ingreso, y así sucesivamente. El decil 10, por último, consiste en el 10% más pudiente de nuestro país y contiene exactamente el mismo número de personas.

En el cuadro 4 se muestra la relación entre impuestos totales pagados en cada decil de la distribución del ingreso en Colombia y el ingreso respectivo. El cuadro muestra cuál sería el nivel de tributación después de aprobada la reforma, para el caso del impuesto de renta y del impuesto al valor agregado.

CUADRO 4

Carga Tributaria por Decil de Ingreso incluidos los efectos de la Reforma

Pagos Anuales de IVA e Impuesto sobre la Renta Promedio (pesos de 2006)

DECIL	INGRESO PROMEDIO MES	INGRESO PROMEDIO AÑO	RENTA Y COMPLEM.	IVA	TOTAL IMPUESTOS	INGRESO DISPONIBLE PROMEDIO	CARGA TRIBUTARIA
1	422.592	5.071.105	0	242.485	242.485	4.828.620	4,8%
2	696.465	8.357.576	0	440.613	440.613	7.916.963	5,3%
3	885.120	10.621.443	0	579.188	579.188	10.042.255	5,5%
4	1.084.482	13.013.786	0	729.483	729.483	12.284.303	5,6%
5	1.305.455	15.665.464	0	906.210	906.210	14.759.254	5,8%
6	1.570.622	18.847.467	0	1.676.928	1.676.928	17.170.539	8,9%
7	1.923.631	23.083.573	0	2.060.570	2.060.570	21.023.004	8,9%
8	2.470.099	29.641.188	255.943	2.637.210	2.893.153	26.748.035	9,8%
9	3.525.227	42.302.730	938.668	3.666.452	4.605.119	37.697.611	10,9%
10	8.578.132	102.937.582	12.304.251	8.546.271	20.850.522	82.087.060	20,3%
PROMEDIO TOTAL	**2.246.183**	**26.954.191**	**1.349.886**	**2.133.778**	**3.483.664**	**23.470.527**	**12,9%**

Fuente: DANE. Encuesta de Ingresos y Gastos.

Cálculos: DIAN.Oficina de Estudios Económicos.

En el cuadro se aprecia que la carga tributaria conjunta del IVA y el impuesto de renta es en promedio de 6.4% para los siete primeros deciles y que la misma se eleva a 13.6% para el 30% de la población con mayores ingresos, quienes además de los pagos de IVA aportan también a través del impuesto de renta.

En el último tercio de la distribución se destaca la marcada diferencia entre los deciles 8 y 9, por una parte, quienes tienen una carga tributaria cercana al 10%, mientras que los hogares del decil 10 doblan este registro, aportando el 20% de sus ingresos para el pago de los impuestos de renta y al valor agregado.

De lo anterior se concluye, con claridad, que la estructura tributaria implícita en la Reforma es altamente progresiva.

Defender la equidad vertical es absolutamente prioritario y, como lo muestra el cuadro 4, se logra plenamente en esta propuesta. Nuestra Carta Política es muy clara en establecer como mandato constitucional este principio rector. Este principio se conserva al proponer paralelamente ampliar la base de tributación del IVA y adoptar la medida compensatoria de transferir recursos a la población más vulnerable del país por un monto que razonablemente aproxime lo que ellos hayan pagado por tal concepto, de tal suerte que sea restituido su mínimo vital.

La propuesta en materia del impuesto a las rentas laborales es defender la exención para los ingresos equivalentes a 7 salarios mínimos legales vigentes. Esto implica que el 95% de los asalariados del país no pagarían impuesto de renta (cuadro 5).

CUADRO 5

Número de Asalariados por rango de Salarios Mínimos

Salarios Mínimos	Nº Personas	Participación %	Acumulado %
1	9.198.584	54,1	54,1
2	5.226.494	30,7	84,9
3	1.186.402	7,0	91,8
4	568.210	3,3	95,2
5	209.486	1,2	96,4
6	206.342	1,2	97,6
7	96.593	0,6	98,2
8	96.954	0,6	98,8
9	22.142	0,1	98,9
10 o más	188.688	1,1	100,0
Total	**16.999.897**	**100,0**	

Fuente: DANE. Encuesta Continua de Hogares.

Cálculos: Departamento Nacional de Planeación.

Equidad Horizontal

La segunda dimensión que surge en el análisis de la equidad tiene que ver con la carga tributaria para dos personas o empresas con igual capacidad de pagar. Es equitativo un sistema en el cual los dos paguen una suma igual y es inequitativo un sistema en el cual paguen una suma distinta.

El estatuto vigente es altamente inequitativo horizontalmente. Como se verá a continuación, la creación sistemática de exenciones y de beneficios ha generado un impuesto de renta que rompe con todos los principios de equidad horizontal.

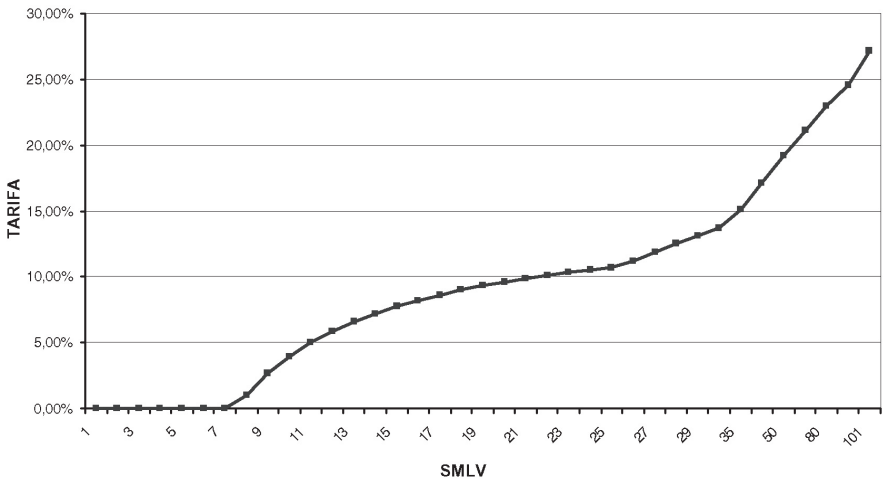
La propuesta que sometemos a consideración del honorable Congreso de la República es la de derogar todas estas exenciones particulares, derogar también las exenciones generales y ampliar, de cinco a siete, el número equivalente de salarios mínimos exentos. Con ello se logra el resultado más justo: no habrá dos colombianos con idéntica capacidad de pago que paguen sumas diferentes.

Equidad en el Impuesto de Renta

El perfil del impuesto de renta de personas naturales, definido en la Ley 75 de 1986 era evidentemente progresivo. Conformado por un diseño en el que figuraban un mínimo exento similar al que prevalece en nuestra legislación hasta la fecha (4,7 salarios mínimos aproximadamente), junto con 3 tarifas marginales: 17%, 25% y 30%, respectivamente (gráfico 2).

GRAFICO 2

Impuesto de Renta Personas Naturales sin ningún beneficio

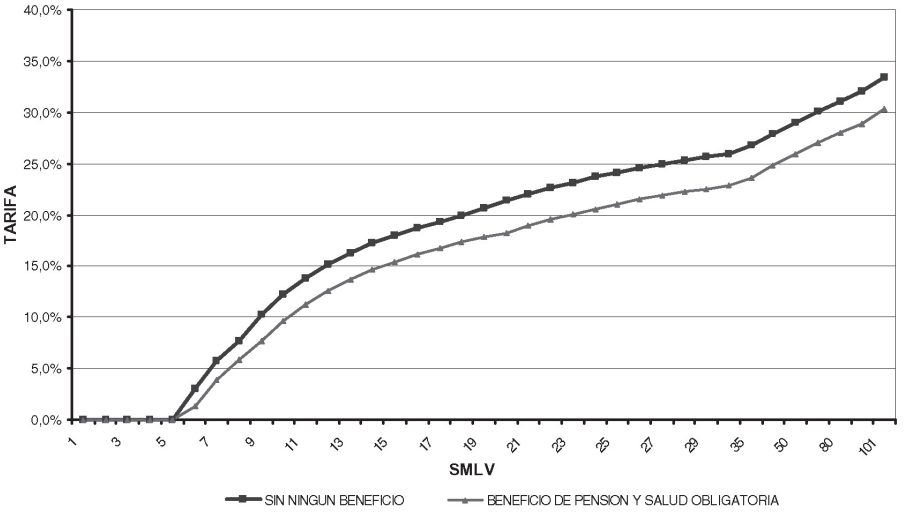


En la secuencia de gráficas que se presentan a continuación, tomando siempre como referencia de fondo el modelo básico, se ilustra el proceso mediante el cual este diseño se fue erosionando, como fruto de la introducción de diversos tratamientos preferenciales en la renta personal.

En primer lugar se aprecian, de forma simultánea, los efectos por considerar como ingreso no gravable los pagos obligatorios a los fondos de pensiones y la deducción correspondiente a los pagos obligatorios para financiar el servicio de salud básica (gráfico 3).

GRAFICO 3

Impuesto de Renta Personas Naturales Asalariados



Junto al mínimo exento de 4,7 salarios mínimos y a los dos beneficios anteriores, la renta exenta, equivalente al 25% del ingreso neto de los trabajadores, constituyen el paquete de incentivos generales previstos en la actual legislación para las personas naturales asalariadas (gráfico 4).

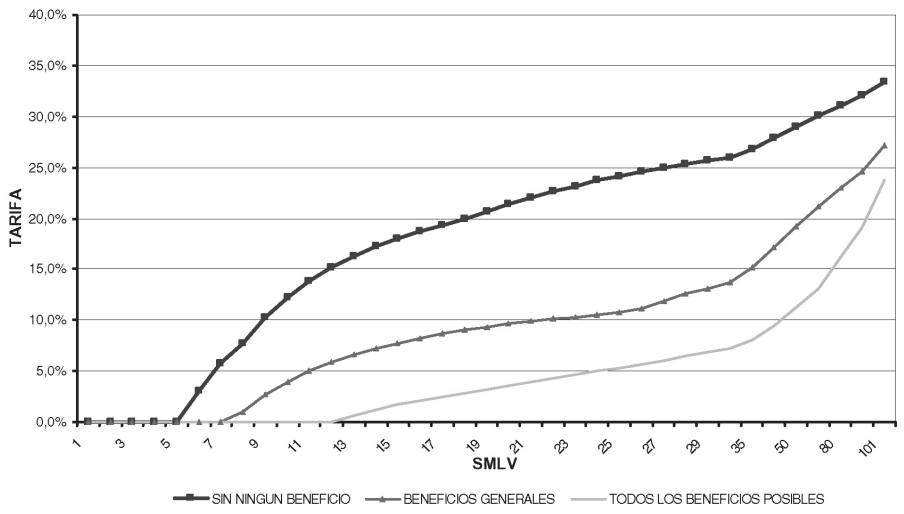
En el gráfico 4 se contrasta la tributación de asalariados que únicamente pueden hacer uso de los beneficios generales, respecto de otras personas que además del paquete básico de tratamientos preferenciales, aprovechan todos los incentivos consagrados en la legislación: cuentas AFC, ahorro voluntario en fondos de pensiones (estos dos beneficios son ingresos no gravables), deducción por intereses de vivienda o, alternativamente, los gastos por educación y salud prepagada.

La notable diferencia que se observa entre los dos grupos es indicativa del grado de iniquidad horizontal existente en la legislación actual, pues dos individuos con la misma renta gravable pueden tributar de manera muy diferente, dependiendo del uso que puedan hacer de los tratamientos tributarios optativos. Los beneficios también tienen incidencia negativa sobre la equidad vertical pues un monto similar de deducciones reducen la base gravable de dos individuos en la misma magnitud

pero el alivio será mayor para el contribuyente que tenga mayor tarifa y este es el caso de la persona con mayor capacidad contributiva.

GRAFICO 4

Impuesto de Renta Personas Naturales Asalariados



Como se mencionó anteriormente, el proyecto de Reforma Tributaria con relación a la tributación de asalariados propone un diseño en el que se eliminan todos los tratamientos preferenciales existentes y los sustituye por un mínimo exento superior al actual, al tiempo que sustituye las 3 tarifas marginales por 2 nuevas tarifas marginales más reducidas.

En el cuadro 6 se comparan tres situaciones. En la primera de ellas un individuo hace uso de todos los beneficios posibles, en la segunda sólo puede emplear los beneficios generales y en el tercer caso se encuentra en la propuesta de Reforma Tributaria. Esta comparación revela, en primer lugar, las marcadas diferencias que bajo la actual legislación se pueden presentar entre dos individuos con la misma remuneración y, por otra parte, ilustran la cercanía de los resultados entre la propuesta de reforma tributaria y la situación actual para asalariados con beneficios generales.

CUADRO 6

Comparación de Regímenes de Tributación para Asalariados

(miles de pesos–Año 2006)

CONCEPTOS	TODOS LOS BENEFICIOS	SOLO BENEFICIOS GENERALES	SIN NINGUN BENEFICIO
SALARIOS MINIMOS	20	20	20
SALARIO MENSUAL	8.160	8.160	8.160
PENSION OBLIGATORIA	398	397,8	0
AFC + PV	2.050	0	0
INGRESO NETO	5.712	7.762,2	8.160
RENTA EXENTA	1.428	1.940,6	0
SALUD OBLIGATORIA	326	326,4	0
SALUD PREPAGADA Y EDUCACION	857	0	0
INTERESES DE VIVIENDA	1.836	0	0
BASE GRAVABLE	2122	5.495	8.160
MINIMO EXENTO	1895	1.895	2.856
BASE EFECTIVA	226,6	3.600,3	5.304
BASE/SALARIO	2,8%	44,1%	65%
IMPUESTO	**45,3**	**942,2**	**795,6**
TARIFA PROMEDIO	**20,0%**	**26,2%**	**15,0%**
TARIFA EFECTIVA	**0,6%**	**11,5%**	**9,8%**

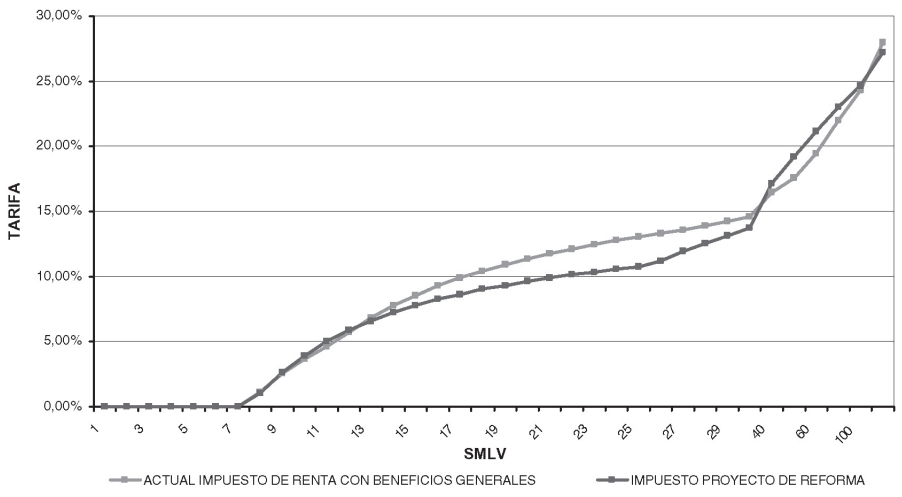
Elaboró: DIAN. Oficina de Estudios Económicos.

La adopción de la propuesta de reforma tributaria para personas asalariadas tiene dos características muy importantes. El impuesto resultante es evidentemente progresivo, como se observa en el gráfico 5 y, la segunda, que con los nuevos parámetros, más simples y orientados a la equidad horizontal y vertical, los trabajadores se encuentran en un escenario donde deben contribuir con impuestos muy similares a los que actualmente se encuentran vigentes para asalariados con beneficios generales.

El avance más importante en esta materia es que la eliminación de los tratamientos preferenciales equipara ante el sistema tributario la posición de asalariados con igual capacidad contributiva.

GRAFICO 5

Impuesto de Renta para Asalariados



Fuente: DIAN. Oficina de Estudios Económicos.

Desde el punto de vista de las empresas, la existencia de tratamientos tributarios preferenciales en sus diversas formas, crean distorsiones en la tributación efectiva entre sectores económicos que generan inequidades a nivel sectorial.

Una estimación realizada por la DIAN, utilizando la tarifa promedio pagada por cada sector, señala que para las empresas grandes contribuyentes (con información del año gravable 2004) la tarifa efectiva promedio fue 37,3%, pero la misma varía considerablemente entre sectores económicos (cuadro 7).

El ejercicio de la DIAN involucra el impuesto de renta y sus complementarios de remesas y ganancias ocasionales, el impuesto de patrimonio, así como la no deducibilidad, tanto del GMF como del 20% del ICA y el impuesto predial. Igualmente considera los efectos de la deducción especial por inversión en activos fijos productivos, las rentas exentas, los descuentos tributarios y la sobretasa del 10%.

Los resultados indican que, por subsector económico, la tarifa efectiva promedio varía en un rango comprendido entre 30 y 43%, haciendo explícita la enorme distorsión generada por los tratamientos preferenciales y las sobrecargas tributarias.

CUADRO 7

Tarifa Efectiva Promedio del Impuesto de Renta

Cálculos para las personas jurídicas - Grandes Contribuyentes por Subsector Económico

SUBSECTOR	Tarifa efectiva %
Comercio al por mayor	42,59
Comercio de vehículos y conexos	41,46
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	41,13
Electricidad, gas y vapor	40,55
Agropecuario	39,14
Servicios de transporte, almacenamiento y comunicaciones	39,04
Actividades deportivas y de esparcimiento	38,34
Servicios financieros	38,25
Fabricación de productos minerales y otros	38,17
Construcción	38,15
Manufactura de textiles, prendas de vestir y cueros	37,79
Manufactura de alimentos	37,65
Otros servicios	36,41
Fabricación de sustancias químicas	36,27

SUBSECTOR	Tarifa efectiva %
Minero	34,77
Comercio al por menor	34,76
Industria de la madera	30,20
Total	**37,32**
Desviación ponderada	**2,16**
Máxima tarifa	**42,59**
Mínima tarifa	**30,20**

Fuente: Declaraciones de renta y patrimonio. Bodega de Datos.

Oficina de estudios económicos. DIAN.

El cuadro 8 muestra el efecto que tienen los principales factores de perturbación en la formación de la tarifa efectiva promedio. Se advierte que la deducción especial por inversión en activos fijos productivos y las rentas exentas, son los beneficios que más reducen la tarifa estatutaria. En la tributación promedio de las empresas significa una reducción de 2.7 y 2.1 puntos. Por el contrario, la sobretasa de renta, el impuesto de patrimonio y la no deducibilidad del GMF son las sobrecargas que elevan mayoritariamente la tarifa promedio, con una incidencia de 3.2, 1.7 y 1.2 puntos respectivamente.

CUADRO 8

Desviaciones de la Tarifa Promedio del Impuesto de Renta
Efectos de los Beneficios y Sobrecargas Tributarias
Tarifa Efectiva Promedio para Grandes Contribuyentes (37,3%)

Conceptos	Efecto Marginal sobre la Tarifa Efectiva	Desviación ponderada entre subsectores	Mayor efecto marginal	Menor efecto marginal
Deducción del 30%	-2,71%	0,98%	-10,84%	-0,92%
Rentas exentas	-2,06%	1,01%	-10,58%	0,00%
Descuentos tributarios	-0,20%	0,87%	-0,55%	0,00%
Sobretasa	3,24%	0,89%	2,41%	3,68%
Impuesto de patrimonio	1,65%	0,71%	0,62%	3,27%
Deducibilidad del 4/1.000	1,20%	0,58%	0,50%	3,00%
Impuestos locales	0,64%	0,00%	0,64%	0,64%
Impuesto de remesas	0,06%	0,08%	0,00%	0,34%
Impuesto de ganancias ocasionales	0,00%	0,01%	0,00%	0,27%
Conjunto de perturbaciones	2,32%	2,16%	-4,80%	7,59%

Fuente: Declaraciones de renta y patrimonio. Bodega de Datos. Oficina de estudios económicos. DIAN.

Elaboró: O.E.E–DIAN.

Otra forma de reflejar las distorsiones que generan estos factores es calculando, a partir de la reducción o aumento de la tarifa causada por cada factor, la desviación promedio por sector económico. Así se revela que, salvo la sobretasa del impuesto que aplica para todos los sectores en el mismo porcentaje, las demás sobrecargas o beneficios presentan muy elevadas desviaciones, indicando con ello que afectan de manera muy disímil los resultados de los distintos sectores económicos, causando grandes distorsiones e ineficientes asignaciones de los recursos productivos.

Recientemente, Fedesarrollo realizó el cálculo de las tarifas de impuestos marginales efectivas (TIEM) por sector económico. Esta medida se deriva de un modelo de maximización del valor de la firma y depende del costo de capital. Básicamente, la metodología mide cuál es la carga impositiva efectiva de invertir un peso en cierta industria, tomando en cuenta todos los diferentes impuestos que enfrenta, la estructura de activos del sector o empresa, el retorno a la empresa y el nivel de endeudamiento de la empresa y se define como la brecha entre el retorno a la inversión de un peso antes y después de pagar todos los impuestos (Fedesarrollo, 2005).

La TIEM se calculó para los inversionistas extranjeros y los nacionales, y en cada caso discriminando entre una empresa con utilidades y la nueva inversión. La diferencia radica -según Fedesarrollo- en que, para el primer caso, la empresa puede aprovechar la deducción del 30 por ciento por reinversión de utilidades y en el segundo, no se cuenta con este incentivo. De esta manera, se determinó que la TIEM para la empresa extranjera con utilidades es del 28% y para la nueva inversión es del 47%. En el caso de las empresas nacionales, estos valores corresponden respectivamente a 13 y 36% (cuadro 9).

CUADRO 9

Tasa de Impuesto Efectiva Marginal (TIEM)
por Sectores Económicos
(%)

Sector	Empresa extranjera*		Empresa colombiana	
	Empresa con utilidades	Nueva inversión	Empresa con utilidades	Nueva inversión
Primario				
Agropecuario, silvicultura y pesca	-6	-6	-33	-33
Minería e hidrocarburos	12	48	-5	38
Manufacturero				
Manufactura de alimentos	31	48	18	38
Manufacturas textiles, prendas de vestir y cuero	27	49	13	39
Fabricación de productos minerales y otros	20	45	5	35
Industria de madera, corcho y papel	18	48	2	38
Fabricación de automóviles y accesorios	31	49	17	39
Servicios y otros				
Construcción	47	50	36	40
Electricidad, gas y vapor	-5	-5	-33	-33
Comercio	43	50	32	40
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	7	47	-12	36
Servicios financieros	33	48	19	37
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	23	35	5	20
de la cual turismo	-6	-6	-33	-33
Actividades deportivas y de esparcimiento	26	36	11	23
Otros servicios	13	25	-6	14
Promedio para la Economía	**28**	**47**	**13**	**36**
Sector manufacturero, total	**36**	**49**	**23**	**39**

*Nota: la diferencia entre los dos grupos de escenarios es que la "empresa con utilidades" puede deducir inmediatamente el 30% de sus gastos en maquinaria y equipo, pero la "nueva inversión" no lo puede hacer (porque no tiene utilidades y no hay una regla).

Fuente: Cálculos de Valerie Mercer-Blackman. Citado por Fedesarrollo.

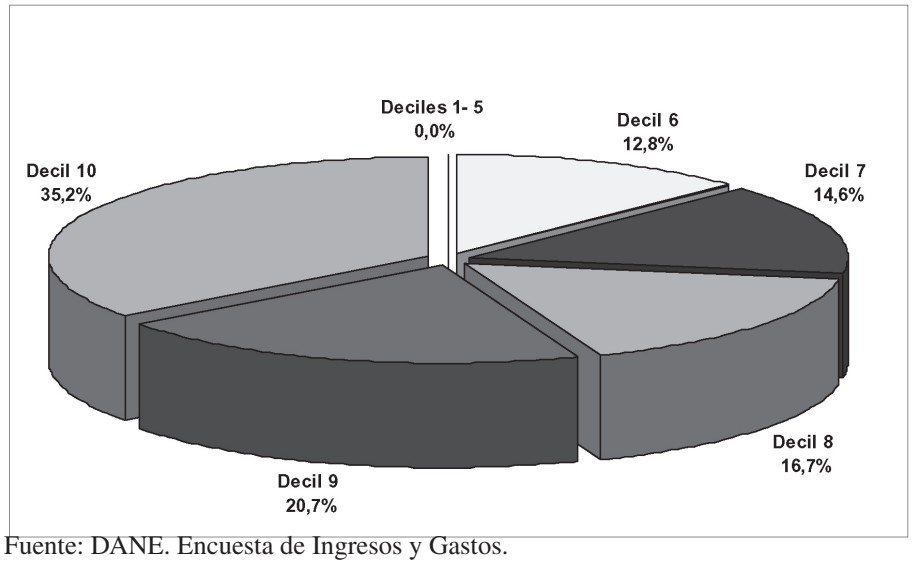
Al eliminar los impuestos de patrimonio y remesas, así como la deducción especial por reinversión en activos, las rentas exentas y los descuentos tributarios, no sólo se reduce la tarifa efectiva promedio de la economía, sino que la desviación tributaria por sectores también disminuye. De esta forma con la reforma tributaria propuesta se estaría dando un paso importante para mejorar la equidad sectorial.

La equidad en el IVA

En los términos que fue esbozada la reforma tributaria en materia de IVA al comienzo de este documento, se espera que el conjunto de cambios a esta normatividad, genere a precios del año 2007 nuevos recaudos netos por valor cercano a $1.4 billones. Con base en información detallada de las canastas de consumo por deciles de ingreso reportadas para los hogares colombianos en la Encuesta de Ingresos y Gastos del DANE, es posible discriminar el aporte relativo que efectúan al nuevo recaudo los diez grupos de la población considerados (gráfico 6).

GRAFICO 6

Participación en el IVA Marginal generado por la reforma



Fuente: DANE. Encuesta de Ingresos y Gastos.

Cálculos: DIAN. Oficina de Estudios Económicos.

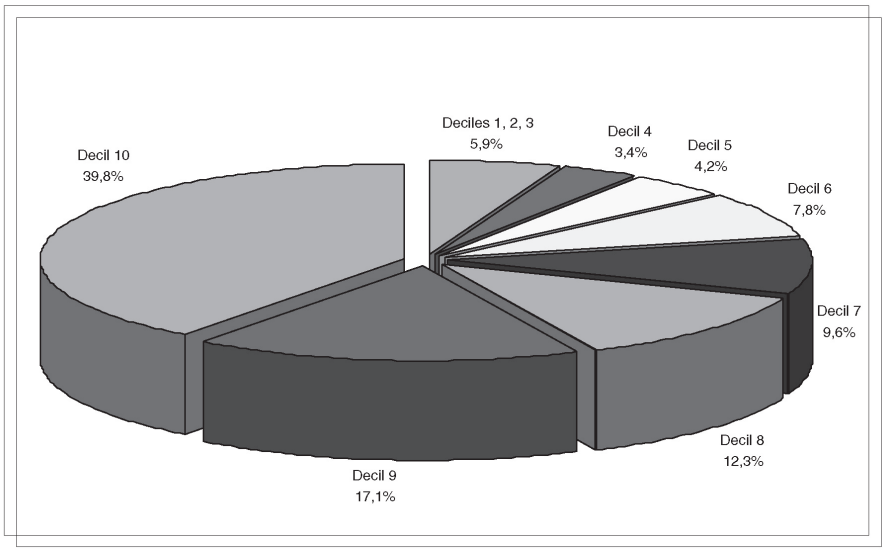
La mitad de la población, constituida por los hogares comprendidos en los primeros cinco deciles de esta distribución, no realiza en términos netos aporte alguno al nuevo recaudo. Esto se explica por la política compensatoria de devolución del IVA marginal, que el Gobierno ha dispuesto para los hogares inscritos en los niveles 1 y 2 del Sisbén.

Con respecto al decil de mayor nivel de ingresos, el gráfico 6 indica que los hogares que lo integran aportan más de un tercio del nuevo recaudo esperado y junto con los hogares del decil 9 contribuyen con el 56% del mayor recaudo por IVA.

Una vez incorporada la propuesta de reforma, los pagos totales de IVA a cargo de los hogares colombianos se presentan en el gráfico 7. El 30% de los hogares con menores ingresos, representados en los tres primeros deciles de la distribución, contribuirían con el 6% de la recaudación total del IVA en el año 2007. Si se considera un grupo más amplio de la población con menores ingresos, la mitad de la población colombiana que aproximadamente corresponde a los niveles 1 y 2 del Sisbén, el aporte conjunto se situaría alrededor de 13.5%.

GRAFICO 7

Participación en el IVA Total con la reforma



Elaboró: DIAN. Oficina de Estudios Económicos.

Observados desde el otro extremo de la distribución, estos resultados muestran que el último decil aporta el 40% de la recaudación total del impuesto en 2007 y que el tercio de la población con mayores ingresos contribuye con el 70% de los pagos por IVA.

La estructura actual del IVA también conlleva importantes distorsiones e inequidades por sector económico. Los datos de las declaraciones de ventas correspondientes al año 2005 sugieren que los tratamientos preferenciales representan cerca de la mitad de las ventas totales. Compatible con esta información es la tarifa efectiva en ventas, que en promedio se sitúa en 8.0%. El subsector donde mayor incidencia tiene las exenciones y exclusiones es la electricidad, gas y vapor, mientras que la cobertura del IVA es casi total en la manufactura de textiles y fabricación de productos minerales, (cuadro 10). Por supuesto, en la medida en que, como se propone en la presente Reforma Tributaria, se reduzcan las distorsiones en la estructura del IVA, también se mejorará en la equidad sectorial.

CUADRO 10

Importancia de las Exenciones y Exclusiones en el IVA

(millones de pesos de 2006)

Subsector Económico	Exenciones y exclusiones/1	% de Ventas exentas o excluidas /2	% Tarifa efectiva en ventas /3
Agropecuario, silvicultura y pesca	6.051.845	81,5	2,4
Minero	7.173.048	42,4	8,7
Manufactura alimentos	10.831.595	33,2	8,1
Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero	695.096	7,1	15,5
Industria de la madera, corcho y papel	2.106.978	24,3	12,7
Fabricación de sustancias químicas	5.960.605	27,5	11,4
Fabricación de productos minerales y otros	2.650.178	10,3	15,6
Electricidad, gas y vapor	20.009.893	88,0	1,2
Construcción	10.758.705	79,1	2,3
Comercio al por mayor y al por menor de vehículos automotores, accesorios y productos conexos	6.187.815	31,6	13,5
Comercio al por mayor	30.983.926	46,0	8,6
Comercio al por menor	16.207.160	31,5	10,6
Servicios de hoteles, restaurantes y similares	686.477	17,4	12,1
Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones	12.371.727	41,1	9,5
Servicios financieros	45.458.854	81,7	2,7
Otros servicios	35.767.746	66,3	4,8
Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento	2.591.759	43,9	5,3
Asalariados (solo para renta naturales)	125.845	64,8	4,2
TOTAL	**216.619.251**	**48,4**	**8,0**

Fuente : DIAN, Bodega de Datos, mayo 11 de 2006.

Elaboró: Oficina de Estudios Económicos-DIAN.

b) Competitividad

Tras reducir la tarifa a 30% en 1986, Colombia exhibe hoy día una de las tasas impositivas (38.5%) más altas del mundo en desarrollo. Al ir elevando la tarifa, de otra parte, Colombia ha ido en contravía del tipo de proceso que tipifica la política tributaria en otros países. En el caso de la OECD, ilustrado en el cuadro 11, por ejemplo, la tendencia más notoria es la de reducción de las tarifas del impuesto para las empresas. Entre 2000 y 2006 la tasa de impuesto corporativa promedio para estos países baja de 33.6 a 28.7%, incluyendo en el estimativo las tarifas nacionales y las referentes a administraciones locales[1]. Esta tendencia también ha estado presente en los países latinoamericanos que entre 1986 y el 2005 han visto reducir su tarifa en cerca de 15%, pasando de niveles superiores a 40% a niveles inferiores a 30% (gráfico 8).

CUADRO 11

Tarifa Impuesto Empresas

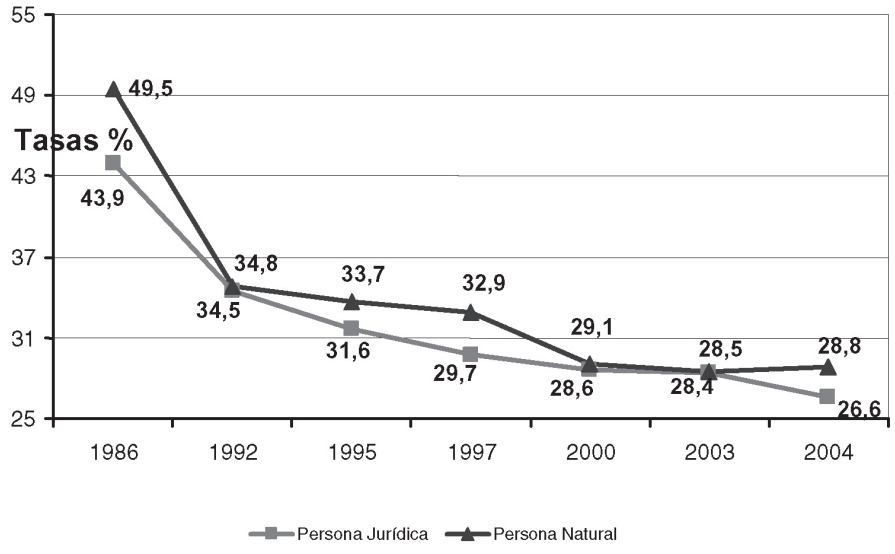
País	Tarifa 2000	Tarifa 2006
Japón	40.9	39.5
E.U.A.	39.4	39.3
Alemania	52	38.9
Canadá	44.6	36.1
Francia	37.8	35
España	35	35
Bélgica	40.2	34

[1] Ver, por ejemplo, Atkins, C. (2005). Tax Foundation Special Report No. 136, noviembre. En medio electrónico: http://www.taxfoundation.org/files/sr136.pdf.

País	Tarifa 2000	Tarifa 2006
Italia	37	33
N. Zelanda	33	33
Grecia	40	32
Holanda	35	31.5
Luxemburgo	37.5	30.4
México	35	30
Australia	34	30
Turquía	33	30
Reino Unido	30	30
Dinamarca	32	28
Noruega	28	28
Suecia	28	28
Portugal	35.2	27.5
Corea	30.8	27.5
Rep. Checa	31	26
Finlandia	29	26
Austria	34	25
Suiza	24.9	21.3
Polonia	30	19
Eslovaquia	29	19
Islandia	30	18
Hungría	18	16
Irlanda	24	12.5
Promedio	**33.6**	**28.7**

GRAFICO 8

Evolución de las Tasas Máximas del Impuesto a la Renta
Promedio América Latina

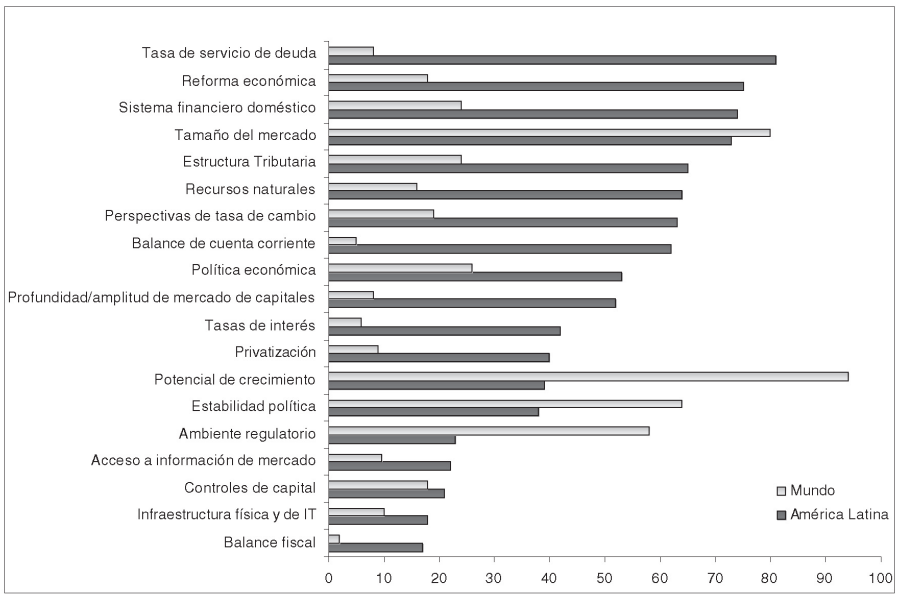


Fuente: Gómez Sabaini (2006).

La reducción de las tarifas relevantes para las empresas es una tendencia generalizada a nivel internacional y ello tiene, al menos, dos explicaciones. La primera, reiteradamente se ha encontrado en los estudios del caso que las tarifas altas perjudican la inversión y el crecimiento económico, en detrimento de las posibilidades de generar empleos de calidad. La segunda, la creciente internacionalización vincula las economías de manera cada vez más estrecha e implica que los proyectos de inversión van a materializarse en aquellos países donde las posibilidades de generar utilidades futuras sean mayores. La importancia de este factor ha sido corroborada en los diferentes índices de confianza que miden los aspectos relevantes al momento de ubicar las inversiones en los distintos países (gráfico 9).

GRAFICO 9

Factores determinantes para la Toma de Decisión de Inversión Extranjera Directa



Un ejemplo altamente relevante para Colombia es el de Chile, quizás la economía más exitosa en Latinoamérica en las últimas dos décadas. Los avances en materia de generación de empleo formal, reducción de la pobreza y avance económico han sido ampliamente estudiados y de estos estudios se deducen lecciones importantes para Colombia. Un trabajo reciente muestra que, sin detrimento de la importancia que tuvo en sus resultados sociales y económicos la internacionalización de su economía y el fomento de sectores claves, la política tributaria fue fundamental para que Chile mostrara, en los últimos veinte años, los avances más significativos de nuestra región[2].

Tras una crisis financiera muy significativa, ocurrida en 1982, las autoridades chilenas decidieron, en 1984, rebajar la tarifa impositiva para utilidades reinvertidas en la misma empresa de un 50 a un 10%. Con ello, muestran los autores del juicioso análisis, se logró generar muy rápidamente una aceleración notable de la inversión, que se basó precisamente en la retención de utilidades. El incremento de la inversión fue de 4.5 puntos del PIB en el primer año y de 10 puntos del PIB en cinco años, llevando la inversión total a representar un 25% del PIB, cifra que se mantiene hoy día y que ha permitido el extraordinario avance de la economía chilena.

De otra parte, los autores muestran con claridad que la decisión de reducir la tarifa en un país con limitaciones para lograr financiamiento adecuado a través del sistema financiero en el caso de empresas medianas y pequeñas, como Colombia, fue crucial.

La reforma propuesta busca avanzar en grado muy importante en el frente de la competitividad. Hay varias herramientas. En esta dirección se inscribe la propuesta de reducción paulatina de la tasa marginal del impuesto de renta, para hacerla más acorde con la reciente tendencia internacional. Como se dijo en el Capítulo anterior, esta tasa sería de 34% en 2007 e iría reduciéndose paulatinamente hasta alcanzar el 32% en 2009.

Como segunda medida se propone que la totalidad de las inversiones en activos productivos puedan ser deducidas en el año de su adquisición, en lugar de que lo sean a lo largo de los períodos de depreciación como sucede actualmente. Algunos observadores han hablado de que se trata de un "privilegio para los ricos". La crítica es populachera e injusta, no solo porque "empresa" no es sinónimo de "rico", sino porque refleja graves incomprensiones técnicas.

Primero, resulta cuestionable gravar la inversión. La decisión que toma un empresario de arriesgar su patrimonio, apostándole a que esa inversión va a generar utilidades en los años subsiguientes, es buena

[2] Hsieh, C. & J.A. Parker (2006). Taxes and Growth in a Financially Underdeveloped Country: Evidence from the Chilean Investment Boom (NBER Working Paper Series, No. 12104, marzo). Disponible en medio electrónico: http://www.nber.org/papers/w12104.pdf.

para el país. De hecho la Nación y el empresario se convierten en socios que, implícitamente, firman un contrato para compartir las utilidades futuras. Son de obvia conveniencia para ambas partes dos cosas: a) que la inversión se materialice y b) que el proyecto tenga éxito. No solamente porque, si las cosas le salen bien al empresario, el Estado será dueño de un porcentaje (digamos, 32%) de ese flujo de utilidades futuras, sino también porque la decisión generará empleo formal y bienestar social.

Segundo, conscientes de esta realidad, todos los países del mundo, incluyendo a Colombia, permiten hoy día la deducción de la inversión. La manera en que esto se hace es admitiendo, como deducible, la depreciación total que sufre el activo. Por ejemplo, si la inversión fue de $1.000 y la vida útil del activo es 10 años, se permite restar, por 10 años, $100 de las utilidades anuales. La propuesta no introduce nada nuevo al régimen tributario.

Tercero, en virtud de que se trata de un problema que se expresa a lo largo de varios años, la tasa a la cual el régimen tributario permite ir actualizando, cada período, el valor del activo depreciable es de enorme relevancia para la definición de si el proyecto de inversión se hace o no se hace. En Colombia, y muchos otros países, la tasa de descuento es igual a la inflación. En la realidad el costo del capital siempre es superior y por esta razón el empresario siempre termina pagando impuestos por una parte de la inversión. Sí, por ejemplo, el costo es 9% real y la regla de depreciación es lineal a 10 años, el proyecto empieza pagando impuestos sobre el 30% del valor de la inversión.

Una forma de obviar este sesgo antiinversión es la que se introdujo con la ley 863 de 2003 y que permite tener una deducción especial del 30% por las inversiones en activos fijos productivos. Con esta deducción se puede constatar que, manteniendo los anteriores parámetros (vida útil de 10 años, tasa de retorno del 9% y depreciación en línea recta), se retorna a una situación donde a valor presente no se grava la inversión o, lo que significa lo mismo en este contexto, se reconoce como gasto el verdadero valor real del capital depreciado.

Sin embargo, la corrección que hace la deducción especial, para compensar la falta de un ajuste real sobre la depreciación no opera de manera similar para todas las empresas. En realidad solo pueden hacer uso pleno de esta figura, aquellas personas jurídicas o naturales que presenten un nivel de utilidades igual o superior al valor de la deducción especial. En caso contrario, la deducción en cuestión implica una pérdida fiscal que no es compensable contra utilidades de futuros ejercicios comerciales.

El descuento inmediato por la compra de activos fijos propuesto en la presente reforma, supera las anteriores limitaciones y equivale a eliminar este impuesto patrimonial que hoy yace escondido en la espesa maraña estatutaria y reemplazarlo por un impuesto puro a las utilidades.

En cuanto al presunto "costo fiscal" de la medida, hay que hacer bien las cuentas. En valor presente, como debe pensarse un tema intertemporal, se podría plantear que no hay ningún costo fiscal porque la depreciación se hace hoy día igual, pero lentamente. En la realidad sí existe un costo fiscal, porque el Estado sí cobra hoy en día impuestos sobre la inversión. Esto es, el Estado permite actualizar el valor de la inversión a una tasa (la inflación) inferior al costo del capital y por ende no permite depreciar el costo real del activo, sino una parte, y recibe como impuesto la parte restante.

Siguiendo con el "costo fiscal", el hecho es que en la propuesta se elimina un importante desincentivo a invertir. Con ello, sin duda, vamos a ver muchos más proyectos de inversión exitosos de los que vemos hoy y absolutamente todos van a pagar impuestos sobre sus utilidades, permitiendo recuperar, con creces, dicho costo. Basta mirar la experiencia reciente con la exención del 30% para concluir que ello es así.

En tercera medida, se propone que las pérdidas fiscales puedan ser utilizadas para pagar impuesto sobre utilidades en el momento en que dichas utilidades se produzcan, eliminando los límites (máximo 8 años y máximo 25% en un determinado año) que existe en la actual normativa. Cuarto, se propone eliminar gradualmente la "Renta Presuntiva". Quinto, se propone eliminar los ajustes por inflación. Sexto, se propone eliminar el impuesto de timbre.

De otra parte, se propone que la economía haga tránsito de un sistema complejo de impuestos indirectos a un verdadero esquema de impuesto al valor agregado. En la actualidad, a través de la figura de los bienes excluidos del régimen de IVA, aproximadamente el 47% del total, Colombia tiene un sistema que mezcla aspectos asociados con el impuesto a las ventas y aspectos asociados al IVA. La propuesta es pasar del 54% al 68%, aproximadamente, la proporción de bienes y servicios incluidos en el sistema.

Ello es muy importante porque permitirá a las empresas deducir del pago que efectúan, una vez se completa la cadena de valor agregado, el valor total del impuesto que se va generando a lo largo de la misma. Por ejemplo, en la actualidad muchas empresas del país que venden productos excluidos no pueden deducir del pago los impuestos en que incurren al pagar sus insumos. Al pasar a la categoría de incluidos en el sistema de IVA no solamente pasan a gozar de un derecho a la igualdad del que hoy carecen, sino que alivian la carga que deben imponer hoy en día al precio transado y por ende al consumidor final.

Este hecho se puede ilustrar apelando a una sencillo ejemplo, en el que el valor agregado promedio es el 100% de los insumos o el 50% de la producción final, y suponiendo adicionalmente que las condiciones del mercado permiten trasladar la totalidad del IVA a los precios de los bienes y servicios. Se revela claramente que la estructura actual del IVA distorsiona notablemente los precios (cuadro 12).

CUADRO 12

Incidencia de la Estructura del IVA en el Precio Final de los Factores

Composición del producto	Escenarios considerados		
	Bien exento	Excluido con insumos gravados	Gravado con insumos excluidos
Insumos gravados	50	50	0
Insumos excluidos	0	0	50
Total insumos	**50**	**50**	**50**
Valor agregado	50	50	50
Producto final	**100**	**100**	**100**
IVA en la venta del producto final	**0**	**0**	**16**
Pago de IVA en insumos gravados	8	8	0
Pago implícito de IVA en insumos excluidos	0	0	4
Total pago de IVA en insumos	8	8	4
IVA en insumos que puede descontarse	8	0	0
IVA en insumos no descontable con efecto sobre el precio	0	8	4
IVA total que se traslada al precio	**0**	**8**	**20**
%IVA / Precio inicial	**0%**	**8%**	**20%**

Los casos extremos se hallan, en primer lugar en los bienes exentos, gravados a la tarifa 0% y que pueden solicitar la devolución total del IVA pagado en insumos. No hay incidencia alguna del IVA en la formación del precio.

En segundo término se encuentran los bienes gravados que emplean en su elaboración una cantidad significativa de insumos excluidos. El precio de estos artículos reflejará tanto la tarifa general (16% por ejemplo), así como el IVA que de manera implícita se encuentra presente en el valor de sus insumos excluidos. Este IVA implícito podría incrementar el precio final del bien hasta en un 4% adicional, de tal forma que el disímil tratamiento tributario que existe en el IVA elevaría el precio hasta en un 20% considerando todos los efectos.

En medio de estos casos extremos se encuentran los productos excluidos que emplean insumos gravados. La imposibilidad de solicitar el descuento por el IVA pagado en la compra de insumos conduce a que tal imposición se traslade al precio final, incrementándolo en 8% aproximadamente.

c) Simplicidad

El Estatuto tributario colombiano contiene en la actualidad más de 1.100 artículos explícitos y 2.000 normas complementarias. Anualmente, la DIAN recibe miles de inquietudes escritas por parte de los contribuyentes las cuales debe procesar de manera pronta y por ende se presenta una alta proliferación de pronunciamientos doctrinarios que incrementan la complejidad del sistema. La simplicidad es importante por dos razones. Primero, porque reduce los costos, medidos en tiempo y en esfuerzo, que deben asumir los contribuyentes para cumplir cabalmente con sus obligaciones tributarias. Un régimen simple nos va a permitir, por ejemplo, eliminar para las personas naturales que lo deben hacer, el requisito de elaborar su declaración de renta y para sus empleadores el requisito de elaborar el certificado de ingresos y retenciones. Ambas obligaciones las podría efectuar la DIAN directamente. El ahorro es un beneficio para toda la sociedad que hoy día incurre en costos innecesarios.

En segundo lugar, la simplicidad del sistema es importante porque es un requisito indispensable para continuar la lucha contra la evasión y la elusión, requisito que complementa y enriquece los enormes esfuerzos que se han venido adelantando en la DIAN mediante el fortalecimiento institucional y tecnológico. Este punto cobra gran importancia si se tiene en cuenta los grandes recursos que pierde el fisco nacional por cuenta de estos fenómenos. Si calculamos la evasión y elusión de manera sencilla como la relación entre el recaudo que "debería ser" teniendo en cuenta la base de tributación y las tarifas vigentes, de una parte, y el recaudo que efectivamente se observa, de otra, llegamos a conclusiones preocupantes. Mientras que en Chile la evasión, así medida, es de 14% en IVA y de 20% en renta, en Colombia es de 22% y 35% respectivamente. Si lográramos alcanzar los mismos niveles que en Chile, el recaudo subiría en una suma verdaderamente impresionante: $6 billones o 2 puntos del PIB, teniendo en cuenta que aproximadamente cada punto de reducción de la evasión en renta e IVA representan $285 mil millones y $237 mil millones respectivamente.

Las principales medidas contenidas en la presente propuesta de reforma para incrementar la simplicidad del sistema tributario son:

• Condensar en un Estatuto Tributario las normas fundamentales que regulan la aplicación de los impuestos, articulando de manera ordenada, consistente y armónica los elementos básicos de la obligación tributaria. Propósito que ha de redundar en una simplificación cuantitativa y cualitativa del número de artículos que integran este Estatuto.

• Ampliar la cobertura de las bases gravables haciéndolas más generales, de manera que se pueda mantener la carga tributaria, aún con alguna reducción de las tarifas.

• Eliminar los tratamientos tributarios excepcionales, teniendo en cuenta que se mantendrán para aquellas inversiones hechas bajo las excepciones promulgadas recientemente, cuya abolición podría comprometer la credibilidad y estabilidad jurídica del sistema.

• Consolidar la importancia de los dos principales tributos (Renta e IVA) y procurar paulatinamente la reducción/desaparición de tributos con escasa participación en la recaudación total o que generan grandes distorsiones en la economía.

• Sustituir los componentes transitorios del sistema por ajustes en los impuestos permanentes y remplazar los complejos mecanismos existentes para el reconocimiento de las depreciaciones, amortizaciones y agotamiento, por métodos generales y simples.

d) Sostenibilidad

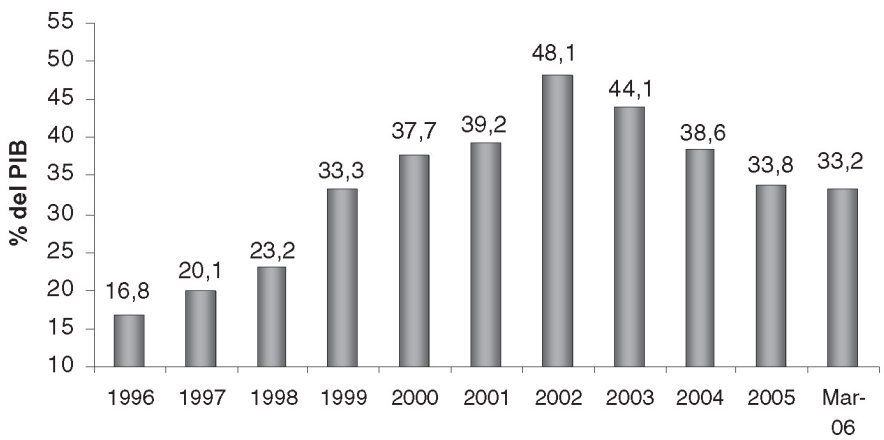
El crecimiento económico de los últimos tres años ha sido fundamental para recuperar al país de los efectos devastadores, en materia social, de la recesión de finales de la década pasada y del estancamiento del período inmediatamente posterior. Dicho crecimiento está fundamentado en la confianza de los inversionistas nacionales e internacionales quienes han visto en Colombia oportunidades de negocio y han procedido a materializar proyectos con importantes efectos en la generación de empleo formal.

Un factor decisivo para que el ambiente siga siendo favorable para el crecimiento y el avance social es la estabilidad macroeconómica, la cual tiene raíces fiscales muy profundas. El país ha logrado reducir la carga del endeudamiento público de manera importante en los últimos años y ello ha implicado confianza inversionista. Continuar en la senda del ajuste de los niveles de endeudamiento es crucial en los años venideros y ello nos obliga a continuar teniendo gran cautela en materia de gasto público y, más relevante para la actual discusión, nos obliga a defender los niveles actuales de tributación (gráfico 10).

Como se muestra en el Marco Fiscal de Mediano Plazo, presentado en junio del presente año al Honorable Congreso de la República, para continuar con una reducción sistemática del endeudamiento y continuar cumpliendo con los preceptos Constitucionales de incrementar el gasto público social, sin restringir la provisión de bienes públicos básicos, es necesario mantener niveles de tributación del Gobierno central cercanos al 16% del PIB[3].

De acuerdo con lo anterior, como no resulta razonable propender por una elevación sustancial de la carga impositiva, por razones de competitividad, tampoco resulta razonable abogar por una reducción de la carga impositiva.

GRAFICO 10
Deuda Neta Sector Público No Financiero
(% del PIB)



Fuente: DGPM - Ministerio de Hacienda.

IV. CONSTITUCIONALIDAD DE LA REFORMA TRIBUTARIA

Un propósito fundamental del proyecto de reforma tributaria estructural que hoy estamos presentando ante el honorable Congreso de la República es el superar las reiteradas discusiones constitucionales que se han surtido tanto en el trámite de iniciativas legislativas tributarias pasadas como en sus respectivos análisis de constitucionalidad por parte de la honorable Corte Constitucional.

Estas discusiones han hecho relación principalmente a los límites de la cláusula de libertad impositiva que el legislador constitucionalmente detenta (en especial, límites derivados de la protección del derecho al mínimo vital en un Estado Social de Derecho), a la ausencia de debate de las reformas tributarias al interior del poder legislativo (denominado comúnmente por la Corte "deliberación pública mínima" y que, como se explicará más adelante, tiene relación directa con el principio constitucional tributario de legalidad) y al cumplimiento de los principios constitucionales tributarios[4] dentro del marco del Estado Social de Derecho.

En los siguientes apartes se buscará demostrar el respeto de esta reforma a la Constitución Política superando las discusiones constitucio-

---

3 Al respecto ver Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2006) " Marco Fiscal de Mediano Plazo" Capítulos XI y XII.

4 Siguiendo el Diccionario Jurídico Espasa (Madrid, 1998), los principios constitucionales tributarios son aquellos aludidos en la Constitución, más o menos expresamente, como marco general para el sistema tributario. Estos, son criterios fundamentales que informan el origen y desenvolvimiento de la legislación tributaria que tienen virtualidad y eficacia propias con independencia de las normas formuladas en el plano positivo.

nales mencionadas, para concluir que se puede alcanzar la justicia tributaria mediante la aplicación, a las medidas tributarias en este proyecto de ley incorporadas, de criterios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad.

Discusiones constitucionales tradicionales y su superación

De nuestra Constitución Política se desprende la existencia de los principios constitucionales de legalidad, equidad e igualdad, progresividad, eficiencia e irretroactividad que rigen el sistema tributario colombiano[5,6].

A continuación se expondrá en qué consisten los principios constitucionales tributarios así como la demostración de que el sistema tributario estructural e integral propuesto en el presente proyecto no los desconoce siguiendo la línea jurisprudencial constitucional por la cual: *"Estos principios constituyen los parámetros para determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido oportunidad de precisarlo esta Corporación, se predican del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular"*[7].

1. Principio constitucional de legalidad

En virtud de este principio constitucional la obligación de pagar tributos tiene como fuente única la ley. Su consagración constitucional debe entenderse al hacer una lectura armónica, entre otros, de los artículos 1[8], 150 numerales 11 y 12[9], 300 numeral 4[10], 313 numeral 4[11], y 338[12] de la Constitución Política.

De esta manera para la creación o modificación de tributos debe existir la expresión de la voluntad legítimamente constituida manifestada de manera solemne a través de una ley.

2. Principio constitucional tributario de equidad e igualdad

En primer lugar, y siguiendo a A. Lewin[13], es importante precisar que la jurisprudencia constitucional tributaria colombiana trata indistintamente los principios de equidad e igualdad en la gran mayoría de sus sentencias. El primero de estos, equidad, se encuentra consagrado expresamente para el sistema tributario en el artículo 363[14] de nuestra Constitución mientras que el segundo, el de igualdad, se consagra de manera general en el artículo 13[15].

Estos principios deben ser entendidos, según el doctrinante, en el sentido de que la ley tributaria debe dar igual tratamiento a todas las personas que estén en las mismas o análogas circunstancias, de tal manera que se dé igual trato a los iguales (equidad horizontal) y desigual trato a los desiguales (equidad vertical).

Al respecto, la honorable Corte Constitucional estableció: *"Dentro del Estado Social de Derecho, el concepto de obligación tributaria, se erige sobre el presupuesto fundamental de la equidad tributaria, directamente relacionado, a su vez, con el principio de igualdad, bajo el cual se predica un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales. El poder tributario del Estado se fundamenta en la justicia y en la equidad. Así, el deber de contribuir al financiamiento de los gastos del Estado descansa en la garantía de que todos los ciudadanos que se hallen bajo un mismo supuesto de hecho serán tratados de manera igual"*[16]. *Así pues, la equidad tributaria "es un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados"*[17].

Finalmente los doctrinantes, Oscar Alviar y Fernando Rojas reconocen que *"(…) Más concretamente, un sistema tributario observará el principio de equidad horizontal cuando las personas con un mismo nivel de bienestar, antes de impuestos, son tratadas de idéntica manera por el sistema tributario y quedan con igual nivel de bienestar después de pagar sus contribuciones. En este caso se habla de tributos proporcionales. Por el contrario, los sistemas que respetan el principio de equidad vertical, llamados también progresivos, establecen pautas para dar un tratamiento diferencial a situaciones diferentes, de manera que a mayor bienestar mayor cuota de impuestos y viceversa"*[18].

3. Principio constitucional de progresividad

De los principios de igualdad y equidad (en especial, la vertical) se deduce a su vez el principio de progresividad que nuestra Constitución consagra expresamente en el artículo 363[19], el cual se apoya en la capacidad de pago del contribuyente[20] y permite, al mismo tiempo, otorgar un tratamiento diferencial a las personas de escasos recursos en relación con los contribuyentes de mayores ingresos y, en consecuencia, obliga a que los segundos aporten más recursos al Estado por la mayor carga tributaria a la que están obligados.

Al respecto, la Corte Constitucional ha establecido que: *"el principio de progresividad, el cual se predica del sistema tributario, hace referencia al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de la que disponen, es decir, es un criterio de análisis de la proporción del aporte total de cada contribuyente en relación con su capacidad contributiva. En este orden de ideas, es neutro el sistema que conserva las diferencias relativas entre*

---

5 Lewin Figueroa, A., *Principios Constitucionales del Derecho Tributario, Análisis de la Jurisprudencia de la Corte Constitucional, 1992-2001,* Universidad de los Andes-Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Editorial Nomos S.A., Bogotá, 2002.

6 Además de los anteriores, y a partir del análisis de la jurisprudencia constitucional tributaria, el Dr. Alfredo Lewin se refiere a la aplicabilidad "no total" -es decir, restrictiva- de los principios y garantías propios del derecho penal a las actuaciones administrativas sancionadoras (legalidad, imparcialidad, publicidad, proscripción de la responsabilidad objetiva, presunción de inocencia, derecho de defensa, libertad probatoria, etc.).

7 Corte Constitucional. Sentencia C-409 de 1996, M.P. Alejandro Martínez Caballero. Reiterada, entre otras, por la sentencia C-776 de 2003, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

8 Artículo 1 C. N. *Colombia es un Estado Social de Derecho, organizado en forma de república unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.*

9 Artículo 150 C.N. *Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones: (…) 11. Establecer las rentas nacionales y fijar los gastos de la administración. / 12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.*

10 Artículo 300 C.N. *Corresponde a las Asambleas Departamentales, por medio de ordenanzas: (…) 4. Decretar, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales.*

11 Artículo 313 C.N. *Corresponde a los concejos: (…)Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y gastos locales.*

12 Artículo 338 C.N. *En tiempos de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los consejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos (…).*

13 *Ibídem.*

14 Artículo 363 C.N. *El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad./ Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.*

15 Artículo 13 C.N. *Todas las personas nacen libres e iguales ante la ley, recibirán la misma protección y trato de las autoridades y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades sin ninguna discriminación por razones de sexo, raza, origen nacional o familiar, lengua, religión, opinión política o filosófica./ El Estado promoverá las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva y adoptará medidas a favor de grupos discriminados o marginados./El Estado protegerá especialmente a aquellas personas que por su condición económica, física o mental, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se comentan.*

16 Corte Constitucional. Sentencia C-804 de 2001, Magistrado Ponente Dr. Rodrigo Escobar Gil.

17 Corte Constitucional. Sentencia C-734 de 2002, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

18 Alviar, O. y Rojas, F., *Elementos de Finanzas Públicas en Colombia*, Editorial Temis, 1985, pág. 242.

19 Citado anteriormente.

20 En algunas legislaciones (Italia, España, Grecia, Croacia, Hungría, la Federación Rusa, entre otros), el concepto de capacidad económica de los sujetos se encuentra expresamente consagrado como principio constitucional tributario. En Colombia su mención y desarrollo ha sido doctrinal y jurisprudencial.

los aportantes de mayor y de menor capacidad contributiva; es progresivo el que las reduce; y es regresivo el que las aumenta"[21].

Así mismo, la Corte Constitucional ha señalado que, dada la naturaleza de impuesto indirecto del IVA, el principio de progresividad no es aplicable *prima facie* en su diseño. Sobre este particular ha sostenido que *"al relacionarse básicamente el principio de progresividad tributaria con la capacidad de pago del responsable o contribuyente de una obligación tributaria, característica predicable de los impuestos directos, tales como a la renta y complementarios, predial y de industria y comercio, la queja del actor en este sentido es inconducente, en la medida en que el impuesto sobre las ventas no está concebido con respecto a dicho principio, pues no es la capacidad económica del contribuyente la que rige su señalamiento, sino el consumo, como ocurre con los impuestos indirectos en general, entre ellos el mencionado, y otros como los de los cigarrillos y licores"*[22]. *En otro pronunciamiento, "(…) La progresividad responde precisamente a este mandato constitucional. El sistema tributario, en su conjunto, ciertamente debe traducir esta exigencia constitucional. También cada tributo, en particular, debe, en lo posible, y dependiendo de su estructura técnica, orientarse en el mismo sentido. Es claro que algunos tributos –particularmente los indirectos–, por la mencionada conformación técnica y la necesidad de su administración eficiente, no son susceptibles de ser creados y recaudados atendiendo el criterio de la progresividad, sin que por ello dejen de tener fundamento constitucional y figurar entre las fuentes de ingresos fiscales"*[23].

4. Principio constitucional de eficiencia

Para el doctor Alfredo Lewin no existe en la doctrina un concepto único acerca de la eficiencia como principio aunque de manera general se entiende como aquel ideal por el cual los impuestos deben recaudarse al menor costo posible tanto para el Estado como para el contribuyente. De esta manera, el costo de administración del tributo no puede ser desproporcionado con su producto final ni ser una carga engorrosa para los particulares. En síntesis, la organización de los tributos debe ser sencilla.

En la misma línea, la Corte Constitucional ha expuesto que el principio de eficiencia tributaria supone que la imposición de impuestos debe atender a los *"objetivos de interés general que busca la tributación y que consiste en concebir el sistema normativo pertinente en medio idóneo para que los impuestos cumplan su cometido esencial con los menores esfuerzos y los mayores rendimientos(…)"*[24].

En conclusión, el principio de eficiencia, que en un primer sentido resulta ser un presupuesto de carácter técnico del sistema tributario dirigido a lograr el mayor recaudo de tributos con un menor costo de operación, se valora como un principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente.

5. Principio de la irretroactividad

El principio de irretroactividad de la ley tributaria está consagrado expresamente en el inciso tercero del artículo 338[25] y en el segundo inciso artículo 363[26] de la Constitución Política.

El principio de irretroactividad de la ley significa que esta no puede tener efectos hacia el pasado, es decir con anterioridad a su vigencia, salvo que se trate de garantizar el principio de favorabilidad[27]. El principio de irretroactividad tiene como objetivo la preservación del orden público y plasmar la seguridad y estabilidad jurídica[28].

De otra parte, la Corte también ha definido la esencia del principio de irretroactividad de la ley tributaria en términos de la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechos o situaciones que ya se han consolidado jurídicamente, salvo que la ley sea más favorable[29]. Así, la Corte Constitucional ha manifestado *que "las leyes tributarias no son retroactivas, de manera que los efectos producidos por la ley tributaria en el pasado debe respetarlos la ley nueva, es decir, que las situaciones jurídicas consolidadas no pueden ser desconocidas por la ley derogatoria, porque la conducta del contribuyente se adecuó a lo previsto en la norma vigente para el periodo fiscal respectivo y de acuerdo con las exigencias allí impuestas"*[30].

En relación con la terminología, la Corte ha establecido que la institución de derechos adquiridos solamente aplica en el derecho privado y que tanto la doctrina como la jurisprudencia han considerado que en el derecho público es más apropiado hablar de situaciones jurídicas consolidadas[31]. Sin embargo, es preciso mencionar, que aunque la Corte hizo esta aclaración, en algunas sentencias se ha hablado de derechos adquiridos en materia tributaria[32].

Por otro lado, y en relación con los derechos adquiridos y las exenciones, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha afirmado que estas se pueden modificar, incluso pueden ser suprimidas, porque su creación no conlleva para el beneficiado un derecho adquirido a no ser obligado a tributar[33]. La Corte hace la siguiente referencia: *"Las exenciones tributarias pueden ser modificadas y suprimidas, pues su creación no conlleva para su titular un derecho adquirido a no ser obligado a tributar"*[34], *y además, "la noción de derecho adquirido, no tiene la misma connotación en derecho público que en derecho privado debido a que en el primero prevalece el interés general, público o social, sobre cualquier interés de carácter particular, lo cual adquiere mayor relevancia cuando se trata de normas de carácter tributario. En efecto, en este campo no existe el amparo de derechos adquiridos pues la dinámica propia del Estado obliga al legislador a modificar la normatividad en aras de lograr el bienestar de la colectividad en general; en consecuencia, nadie puede pretender que un determinado régimen tributario lo rija por siempre y para siempre, esto es, que se convierta en inmodificable"*[35].

Por su parte en la Sentencia C-007 de 2002 se estableció que la ley que dispone una exención tributaria puede ser modificada, aun cuando sea antes del tiempo total dispuesto para que rija, siempre y cuando no afecte derechos adquiridos en cabeza de contribuyentes y no afecte lapsos ya corridos o en transcurso, amparados por la exención. No obstante lo anterior, la Corte considera que: *"en relación con los períodos que todavía no han comenzado a transcurrir, ningún derecho adquirido existe al mantenimiento de la exención, y, por ende, la aptitud legislativa del Congreso es plena para introducir los necesarios ajustes y cambios, con efecto posterior. Si se arribara a la conclusión de que la norma que contempla exenciones por varios períodos sólo es modificable o derogable al término de los mismos, la potestad legislativa se vería ostensiblemente afectada, en perjuicio del interés colectivo.*

---

21 Corte Constitucional. Sentencia C-776 de 2003, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

22 Corte Constitucional. Sentencia C-597 de 2000, M.P. Alvaro Tafur Galvis. S.V. Ms. Alfredo Beltrán Sierra, José Gregorio Hernández Galindo y Carlos Gaviria Díaz.

23 Corte Constitucional. Sentencia C-364 de 1993 (M.P. Carlos Gaviria Díaz), posteriormente reiterada respecto del IVA por la Sentencia C-597 de 2000 (M.P. Alvaro Tafur Galvis. S.V. Ms. Alfredo Beltrán Sierra, José Gregorio Hernández Galindo y Carlos Gaviria Díaz).

24 Corte Constitucional. Sentencia C-335 de 1994, M.P. José Gregorio Hernández Galindo.

25 Artículo 338. (….) *"Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo"*.

26 Artículo 363. (….) *"Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad"*.

27 Corte Constitucional. Sentencia C-926 de 2000, M.P. Carlos Gaviria Díaz.

28 Corte Constitucional. Sentencia C-543 de 1993, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

29 *Ibídem.*

30 Corte Constitucional. Sentencia C-393 de 1996. M.P. Carlos Gaviria Díaz. Citada en C-926 de 2000.

31 Corte Constitucional. Sentencia C-926 de 2000. M.P. Carlos Gaviria Díaz.

32 Como por ejemplo en la C-007 de 2002. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

33 Corte Constitucional. Sentencia C-1261 de 2005. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

34 Corte Constitucional. Sentencia C- 1261 de 2005. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

35 Corte Constitucional. Sentencia C-393 de 1996, M.P. Carlos Gaviria Díaz.

Y semejante restricción se parecería mucho a aquella que proviniera del Congreso, mediante ley, y que consagrara una prohibición impuesta a él mismo para crear nuevos impuestos, la cual, fuera de inútil, sería inconstitucional"[36].

Finalmente, es preciso aclarar que la Corte Constitucional considera que: *"El principio de irretroactividad de la ley tributaria no impide ni obstaculiza la labor del legislador de modificar el ordenamiento positivo para introducir los cambios que considere necesarios en ese campo, atendiendo razones políticas, económicas, sociales o de conveniencia. En consecuencia, bien puede reformar, adicionar y derogar disposiciones jurídicas de esa índole, con una sola limitación: la no violación de los distintos postulados, reglas y derechos constitucionales. De no admitirse tal potestad legislativa el ordenamiento jurídico correría el riesgo de petrificarse, si al regular las relaciones de coexistencia social y adaptarse a las realidades de cada momento, debiera inhibirse de afectar de una u otra manera las relaciones jurídicas preexistentes"*[37].

Como se deriva de lo anterior, el principio de irretroactividad de la ley tributaria tiene como objetivo la preservación del orden público y plasmar la seguridad y estabilidad jurídica y, por esta razón, la ley tributaria no puede afectar situaciones jurídicas consolidadas salvo que sea más favorable.

Demostración de la no vulneración de los anteriores principios

Entendidos cada uno de los principios constitucionales tributarios del Estado Social de Derecho colombiano, es indispensable demostrar su no vulneración con el presente proyecto de ley.

De esta manera es prioritario para este Gobierno que, con este proyecto de ley, demos estricto cumplimiento a las normas y principios constitucionales y sigamos los lineamientos que el máximo tribunal de lo constitucional ha fijado en el pasado, en especial los planteamientos y directrices de la Sentencia C-776 de 2003. En esta sentencia se declaró la inconstitucionalidad del IVA del 2% a todos los bienes y servicios de primera necesidad en la medida en que se desconocían los límites derivados de la protección del derecho al mínimo vital del Estado Social de Derecho inexistiendo, además, las políticas o medidas estatales por medio de las cuales se compensaba dicha afectación y, se argumentó, también, la regresividad de dicho impuesto y la ausencia de deliberación pública mínima.

Pasemos entonces a analizar cada principio y su no vulneración.

Iniciemos con el **principio constitucional tributario de legalidad**. Este principio no se ve vulnerado por el presente proyecto de ley en la medida en que la obligación de pagar los impuestos de renta, IVA y gravamen a los movimientos financieros tendrá como única fuente la ley.

Adicionalmente, no se viola el principio "no tributación sin representación", íntimamente ligado con la tan cuestionada en proyectos de ley anteriores "deliberación pública mínima", pues la propuesta original que hoy se presenta al honorable Congreso de la República contiene la totalidad de los impuestos con los cuales el Gobierno financiará el gasto público social al cual está obligado.

En desarrollo de lo anterior, cabe decir que la Corte Constitucional en su Sentencia C-776 de 2003 manifestó que la imposición de cargas tributarias a la población debe ir acompañada de un ejercicio pleno de los principios democráticos consagrados en la Carta Política de 1991, en particular de la mencionada "deliberación pública mínima", que no es otra cosa que una discusión amplia y suficiente acerca de los alcances e implicaciones que las reformas tributarias pueden tener a la luz de los principios de equidad y progresividad que rigen el sistema tributario. Esta deliberación, cuyo deber analítico recae con exclusividad en las atribuciones otorgadas a la rama legislativa del poder público, proviene del conocido principio democrático según el cual *no habrá tributación sin representación*.

Así las cosas, la presente iniciativa de reforma tributaria estructural que se encuentra sometida a consideración del honorable Congreso de la República cumple a cabalidad con el principio antes señalado, al someter su aprobación a la consideración del parlamento desde el mismo inicio del trámite legislativo que se encuentra contemplado en la Ley 5ª de 1992. De hecho, y como bien puede dar fe de ello la opinión pública, el contenido de esta reforma tributaria ha sido sometido al escrutinio de diferentes sectores sociales, políticos y económicos de la Nación, así como al análisis de los medios de comunicación; incluso con anterioridad al inicio de su consideración ante el Congreso de la República. Además de lo anterior, el Gobierno velará a lo largo de todo el trámite legislativo por la amplia deliberación de los asuntos tributarios sometidos a consideración del Congreso.

En relación con el **principio constitucional tributario de equidad e igualdad**, el equipo técnico del Ministerio de Hacienda y de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales realizó estudios previos relativos a la capacidad económica de los contribuyentes colombianos con el propósito de determinar las contribuciones económicas que estos estarían en capacidad de efectuar siempre teniendo en mente el trato igual entre iguales y el desigual entre desiguales así como, y retomando el Tribunal Constitucional Español, buscando la riqueza allí donde hay riqueza.

En relación con el *impuesto de renta*, el proyecto de reforma tributaria distingue entre el impuesto de renta para los negocios y el impuesto de renta para los asalariados. Frente al primero se grava la obtención de recursos ordinarios o extraordinarios, de fuente nacional o extranjera, susceptibles de incrementar el patrimonio. En cuanto al segundo, se gravan los ingresos derivados de una relación laboral, legal o reglamentaria. Como se explicó en la exposición de los principales puntos de la Reforma, las tasas y las exenciones son distintas de acuerdo con cada tipo de contribuyente (negocios o personas).

De esta manera, y preservando la equidad e igualdad tributaria, se divide la población colombiana teniendo como elemento diferenciador y característico de cada grupo de contribuyentes los ingresos percibidos, lo cual conlleva a brindarle un mismo trato a cada uno de los individuos que por concepto de sus ingresos pertenezcan a un mismo grupo de contribuyentes. Se establece en consecuencia como criterio de medición los recursos obtenidos lo que conlleva a tener criterios ciertos y respetar un trato igual a los iguales. Estos criterios objetivos de medición de la capacidad contributiva de los negocios o asalariados hacen que se respete tanto el derecho a la igualdad como el principio de equidad desarrollado por la honorable Corte Constitucional.

De la misma forma, respecto al *impuesto de IVA*, el equipo técnico del Ministerio de Hacienda y de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales analizó -previamente a la presentación de este proyecto de ley- la naturaleza del bien así como su importancia para garantizar la vida y dignidad de los ciudadanos. De esta manera, se pretende dar un trato justo a los contribuyentes frente a la incidencia que representan los diferentes bienes que hacen parte de su canasta de consumo en la satisfacción de sus necesidades básicas así como también brindar las condiciones institucionales para que el ser humano se realice de manera plena en el plano material (principio de dignidad humana).

Así, se toman como criterios objetivos para la imposición de la tarifa del IVA consideraciones relacionadas con la pertenencia o no de los bienes o servicios a la canasta familiar. En consecuencia, se impone una tarifa reducida (10%) a aquellos de primera necesidad, una tarifa general para la mayoría de productos (16%) y otras mayores para los productos denominados suntuarios (20% y 25%), logrando así una efectiva aplicación del principio de igualdad real, aplicación que no es otra cosa que la concepción de la justicia distributiva, la cual, si bien implica la configuración de un trato diferenciado, en momento alguno configura tratos inequitativos.

Como con el presente proyecto de ley estamos gravando bienes de primera necesidad es necesario demostrar cómo el Gobierno Nacional acata estrictamente los parámetros señalados en el fallo de la Corte Constitucional C-776 de 2003, así:

1. Conforme con la Sentencia C-776, la ampliación de la base del IVA -que implica eliminación de exenciones y algunas exclusiones- requiere que el Congreso de la República evalúe y analice con deteni-

---

[36] Corte Constitucional. Sentencia. C-341 de 1998. M.P. José Gregorio Hernández Galindo.

[37] *Ibídem.*

miento y profundidad, el impacto que las normas pueden generar en las personas de bajos recursos, específicamente su incidencia en la igualdad real y efectiva. El mínimo de deliberación busca establecer la legitimidad constitucional del fin buscado y la adecuación de los medios para alcanzarlo.

2. El principio de progresividad que se predica del sistema tributario, exige valorar el destino y los efectos del gasto público financiado con los recursos recaudados. Es decir que la Corte extiende la aplicación del principio de progresividad a la hacienda pública, involucrando lo relativo al gasto público.

3. El principio de justicia y de capacidad contributiva está íntimamente ligado con el derecho al **"mínimo vital"**. Dicho derecho se traduce en que las personas que apenas disponen de lo necesario para subsistir son las que tienen menos capacidad contributiva, o, inclusive pueden carecer de capacidad contributiva. En consecuencia llamar a las personas que no tienen capacidad contributiva a soportar cargas de orden impositivo afecta de manera manifiesta su subsistencia, contrariando el principio de justicia tributaria.

4. Por último, la Corte sostiene que no está prohibida en la Constitución Política la imposición de cargas tributarias sobre bienes y servicios de primera necesidad[38]. Al respecto dijo:

"…La Corte subraya que no hay en la Constitución prescripción alguna que prohíba, de manera general y absoluta, la imposición de cargas tributarias sobre bienes y servicios de primera necesidad. El consumo de bienes y servicios de primera necesidad puede ser objeto de cargas impositivas ***siempre y cuando existan políticas efectivas que compensen la afectación a mínimo vital de las personas que, debido a su condición económica, enfrentarían dificultades o se verían en imposibilidad de acceder a los mismos*** *a causa del mayor valor que deben pagar por ellos a causa del impuesto"*.

Conforme con la cita, se deja abierta la posibilidad de reducir las exoneraciones y acoger la tendencia mundial de generalización del IVA, para lo cual se deben diseñar e implementar **"medidas compensatorias"**, en dos aspectos concretos que desarrolla la Corte en el fallo, pero que no son los únicos: la lucha contra la evasión fiscal y el gasto social.

Respecto al primero, y como se mencionará más adelante, un sistema tributario sencillo conduce a la reducción de la evasión fiscal, eso pretendemos con este proyecto de ley. Respecto al segundo, claramente los ingresos recaudados se destinarán al gasto público social.

Además, y a partir del pronunciamiento de la Corte, este proyecto de ley de reforma tributaria estructural propone una medida que resarce la afectación del mínimo vital a través de la compensación del IVA a las personas que hacen parte del Sisbén 1 y 2, mecanismo que reglamentará el Gobierno Nacional. De esta manera, estamos protegiendo de manera especial a aquellas personas que por sus condiciones económicas o sociales se encuentran en situación de debilidad manifiesta. Así, el deber del legislador es "otorgar tratamientos iguales a iguales y desigual a desiguales". En este proyecto damos un tratamiento desigual a los desiguales (artículo 13 C.N.).

De igual forma el proyecto de reforma respeta el **principio constitucional tributario de la progresividad** bajo el entendido de que debe existir una mayor tributación por parte de quienes tienen mayores recursos y una menor tributación por parte de las personas de escasos ingresos al punto de establecer tarifas progresivas para los *impuestos de renta a los negocios y asalariados* así como definir que las personas incluidas en el Sisbén 1 y 2 no pagarán efectivamente el *impuesto de IVA* sobre los bienes y servicios de primera necesidad dado el mecanismo de compensación arriba referido. De esta manera, las personas con más necesidades económicas están exentos de pagar el impuesto de renta y tendrán compensación del IVA.

En materia de *impuesto de renta*, la progresividad se ve claramente desarrollada al establecer que las personas y negocios tributarán de acuerdo con la escala ingresos que perciban.

Específicamente, en el caso de *impuesto de renta de asalariados*, aquellos que perciban un salario menor a siete salarios mínimos no tendrán que pagar renta, lo que demuestra que la equidad vertical se desarrolla en su integridad máxime cuando quienes tributan tendrán tarifas ascendentes mientras mayores sean sus ingresos (aumentan gradualmente de acuerdo con el mayor ingreso percibido hasta llegar al tope de la tarifa de las sociedades).

Igual consideración se efectúa frente al *impuesto de IVA* puesto que al existir tres tarifas, una general y dos diferenciales, se está respetando la capacidad de pago de los contribuyentes al entender que quien adquiere los bienes denominados suntuarios tiene mayor capacidad y deben aportar más recursos al Estado que quien sólo consume productos de primera necesidad.

Además de lo anterior, en el presente proyecto de ley se excluyen del pago del impuesto de IVA servicios tales como la educación, la salud, el transporte, los arriendos y algunos servicios públicos, indispensables para la satisfacción de las necesidades vitales mínimas de los ciudadanos. Estas exclusiones además de cumplir con el principio de progresividad respetan el derecho a las personas a percibir un mínimo vital y móvil, pues pretende que su poder adquisitivo no se vea socavado con el pago del IVA frente a este tipo de servicios y, de esta manera, que sus condiciones de vida y dignidad se mantengan.

Se superan así las reservas constitucionales que manifestó la Corte Constitucional en la Sentencia C-776 de 2003 cuando expuso que al gravar con el 2% de impuesto de IVA los productos de la canasta familiar, se afectaba el derecho fundamental al mínimo vital de las personas de bajos recursos, teniendo en cuenta que dicho impuesto recaería sobre bienes y servicios necesarios para la satisfacción de sus necesidades vitales mínimas que antes se encontraban exentos, lo cual generaría que estas personas no alcancen a cubrir sus gastos mínimos y, por eso, se desmejorarían sus condiciones de vida.

Al respecto la Corte Constitucional manifestó en relación con el derecho al mínimo vital lo siguiente:

"*Ahora bien, el derecho fundamental al mínimo vital presenta una dimensión positiva y una negativa. La dimensión positiva de este derecho fundamental presupone que el Estado*[39]*, y ocasionalmente los particulares, cuando se reúnen las condiciones de urgencia*[40]*, y otras señaladas en las leyes y en la jurisprudencia constitucional,*[41] *están obligados a suministrar a la persona que se encuentra en una situación en la cual ella misma no se puede desempeñar autónomamente y que compromete las condiciones materiales de su existencia, las prestaciones necesarias e indispensables para sobrevivir dignamente y evitar su degradación o aniquilamiento como ser humano. Por su parte, respecto de la dimensión negativa, el derecho fundamental al mínimo vital se constituye en un límite o cota inferior que no puede ser traspasado por el Estado, en materia de disposición de los recursos materiales que la persona necesita para llevar una existencia digna. Es por ello que institucionales como la inembargabilidad de parte del salario, la prohibición de la confiscación, la indisponibilidad de los derechos laborales o el amparo de pobreza, entre otros, constituyen ejemplos concretos del mencionado límite inferior que excluye ciertos recursos materiales de*

---

38 Así también lo entiende el Dr. Alfredo Lewin quien, a raíz de la Sentencia C-776 de 2003, en artículo publicado en Juriscrítica (25 de octubre al 7 de noviembre de 2004) enfatiza que no está prohibido en la Constitución la imposición de cargas tributarias sobre bienes y servicios de primera necesidad siempre y cuando la ley establezca alguna medida de "compensación" por la afectación que el gravamen produzca "al mínimo vital" de las personas pobres o indigentes.

39 Corte Constitucional. Sentencia C-251 de 1997, M.P. Alejandro Martínez Caballero. En esta ocasión la Corte sostuvo: *"El Estado tiene frente a los particulares no sólo deberes de abstención sino que debe igualmente realizar prestaciones positivas, sobre todo en materia social, a fin de asegurar las condiciones materiales mínimas, sin las cuales no es posible vivir una vida digna"*. Sobre la dimensión positiva de los derechos fundamentales consultar además la Sentencia T-595 de 2002 (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa).

40 Corte Constitucional. Sentencias T-680 de 2003 (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa); T-259 de 2003 (M.P. Jaime Araújo Rentería); T-850 de 2002 (M.P. Rodrigo Escobar Gil).

41 Corte Constitucional. Sentencia SU-111 de 1997, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

la competencia dispositiva del Estado o de otros particulares. Lo anterior conduce a la estrecha relación existente entre Estado Social de Derecho, mínimo vital y régimen tributario. (Subrayado fuera del texto).

Establecidos los parámetros constitucionales en que se ha de dirigir la carga impositiva que debe contener una reforma tributaria respecto del respeto y la protección de las clases menos favorecidas y que, por ende, se encuentran en una situación de riesgo permanente frente a su mínimo vital, el Gobierno se ha puesto a la tarea de diseñar mecanismos para que las normas tributarias contenidas en la presente iniciativa no pongan en riesgo las necesidades mínimas de las personas de bajos recursos; en particular en lo referente al respeto del poder adquisitivo de estas personas respecto de bienes de primera necesidad, que con esta reforma se encuentran gravados a través del impuesto de IVA.

Por esta razón, y para desarrollar con mayor fuerza el principio de progresividad y mantener las condiciones de las personas con escasos recursos y respetar su mínimo vital y móvil, se establece el mecanismo de compensación del IVA a las personas que pertenezcan a los niveles 1 y 2 del Sisbén, frente a los productos de la canasta familiar que se están gravando y a su vez, el proyecto cumple con los postulados dados por la Corte en la sentencia mencionada, pues respeta y defiende las condiciones económicas reales de las personas de escasos recursos.

Cabe manifestar que tal como lo ha expuesto reiteradamente la Corte Constitucional que*, "el principio de progresividad –como sucede con los principios de equidad y eficiencia- puede predicarse, bien sea del sistema tributario, o bien de las implicaciones de los impuestos individuales para dicho sistema, analizado en contexto. Se trata de dos ejercicios analíticos distintos, que pueden llevarse a cabo en forma independiente; en otras palabras, el hecho de que el examen constitucional de un determinado impuesto no admita la aplicación del principio de progresividad -por la naturaleza indirecta de tal tributo-, no excluye el deber del juez constitucional de verificar si el sistema tributario, teniendo en cuenta la inclusión del impuesto individual que se examina, resulta acorde con el principio constitucional de progresividad tributaria*[42].

Con estas medidas se asegura que la carga tributaria recaiga sobre aquellos grupos económicos y poblacionales que en realidad tienen un poder contributivo determinante para sostener las necesidades financieras de la Nación; sin olvidar, por supuesto, que los ingresos de estas personas también son gravados progresiva y equitativamente de acuerdo a su capacidad contributiva.

Es decir, para obtener una imposición justa se acude a criterios de justicia distributiva los cuales reconocen, como base del tributo, unas veces el beneficio que se recibe del Estado y, otras, simplemente la capacidad de pago del contribuyente.

De la misma forma se respeta el **principio de eficiencia** pues se simplifica la legislación, lo cual conlleva a hacer más expedito y cierto el recaudo tributario. La eliminación de exenciones y el establecimiento de reglas generales, y no por sectores, conducen a que el contribuyente confié en el sistema y al mismo tiempo cumpla con su obligación de tributar. Además la reducción de procedimientos y la considerable disminución del articulado hacen más eficiente el sistema sobre todo en relación con la evasión y elusión.

Igualmente como bien lo ha manifestado esta Cartera se logrará una eficiencia en el sistema tributario puesto que: "*nuestra propuesta moderniza la tributación haciéndola mucho más simple, complementa los enormes esfuerzos que hemos hecho en la DIAN para luchar contra la evasión, no afecta la carga tributaria de la población más pobre, afecta la tributación del 1% más holgado, pone en cabeza del presupuesto nacional los múltiples propósitos de política pública que hoy agobian inadecuadamente al Estatuto Tributario y nos hace más competitivos en la urgente labor de que se materialicen rápido más proyectos de inversión*"[43].

De otra parte, teniendo en cuenta esta realidad social, es una obligación del Estado, como director e interventor de la economía obtener un número significativo de recursos que ingresen al presupuesto general de la nación, con el fin de ser invertidos en gasto público social y una de las formas de obtenerlos es por medio de la creación y el pago efectivo de los tributos por parte de los contribuyentes. Es así como, el *impuesto de IVA* como impuesto indirecto es uno de los tributos que genera más ingresos para el Estado y, que además, evita a grandes escalas la evasión fiscal de los contribuyentes, razón por la cual, la compensación del porcentaje mencionado, es una viable y constitucional herramienta para efectos de gravar tributariamente bienes y servicios que siempre habían estado exentos y hacer mucho más eficiente y justo el sistema tributario.

Finalmente, el **principio constitucional tributario de irretroactividad** no se vulnera tampoco con la presente iniciativa legislativa. El nuevo Estatuto Tributario que proponemos constituye un cuerpo legal integral que regula todos los impuestos nacionales administrados por la DIAN, desde el punto de vista sustantivo y procedimental, en consecuencia, el sustituir las normas anteriores implica la derogatoria de todas las normas precedentes respecto de estas materias, tanto las que se encontraban en el Estatuto Tributario como fuera del mismo, garantizando aquellas situaciones jurídicas consolidadas en la medida en que la *"conducta del contribuyente se adecuó a lo previsto en la norma vigente para el periodo fiscal respectivo y de acuerdo con las exigencias allí prevista"*[44].

Además de lo anterior, el proyecto de ley respeta el **principio de la confianza legítima** como límite a la actividad del Congreso en materia tributaria. Dicho principio pretende:

"(…) proteger al administrado y al ciudadano frente a cambios bruscos e intempestivos efectuados por las autoridades. Se trata entonces de situaciones en las cuales el administrado no tiene realmente un derecho adquirido, pues su posición jurídica es modificable por las autoridades. Sin embargo, si la persona tiene razones objetivas para confiar en la durabilidad de la regulación, y el cambio súbito de la misma altera de manera sensible su situación, entonces el principio de la confianza legítima la protege. En tales casos, en función de la buena fe (CP artículo 83), el Estado debe proporcionar al afectado tiempo y medios que le permitan adaptarse a la nueva situación"[45].

En relación con lo anterior, la Corte estableció cuatro razones objetivas para considerar cuándo se puede confiar en la durabilidad de una regulación. Dichas razones se presentan cuando la norma en cuestión: *"(…) (i) ha estado vigente por un muy largo período; (ii) no ha estado sujeta a modificaciones ni hay propuestas sólidas de reforma; (iii) su existencia es obligatoria, es decir, no es discrecional para las autoridades responsables de suprimir el beneficio; y además, (iv) ha generado efectos previsibles significativos, es decir, ha conducido a que los particulares acomoden de buena fe sus comportamientos a lo que ella prescribe"*[46].

Lo anterior no quiere decir que las normas tributarias sean inmodificables, sino que el Estado debe dar al afectado tiempo y medios para adaptarse a la nueva situación. La Corte citó algunos ejemplos de cómo se puede otorgar dicha adaptación: "*(…) (i) en que haya un período de transición o (ii) en que no se establezcan barreras o trabas para que los afectados ajusten su comportamiento a lo prescrito por la nueva norma. En algunas situaciones, la protección de la confianza legítima puede exigir que (iii) el beneficio tributario no sea derogado durante el lapso en que está corriendo el término para que los contribuyentes gocen de él, como lo determinó la Corte recientemente"*[47].

Por lo anterior, algunos de los beneficios tributarios que habían sido otorgados por el legislador y que modificaron el comportamiento de los contribuyentes en el emprendimiento de sus negocios (como por ejem-

---

[42] Sentencia C-776 de 2003, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

[43] Columna de opinión del Ministro Alberto Carrasquilla Barrera, publicada en diarios de *Colprensa*.

[44] Corte Constitucional. Sentencia C-393 de 1996. M.P. Carlos Gaviria Díaz. Citada en C-926 de 2000.

[45] Corte Constitucional. Sentencia C-007 de 2002. M.P.: Manuel José Cepeda Espinosa.

[46] *Ibídem.*

[47] *Ibídem.*

plo, aquellos incluidos en las Leyes Páez y Quimbaya) continuarán respetando la confianza legítima que habían depositado en el legislativo.

A manera de conclusión, siguiendo las teorías de la justicia contemporáneas

Queda evidenciado que, con el presente proyecto de ley que se somete a consideración del Honorable Congreso de la República, entendido este como un conjunto armónico de disposiciones, se pretende consolidar los postulados del Estado Social de Derecho así como garantizar el cumplimiento de los principios constitucionales tributarios para lograr así una mejor distribución de las riquezas y una justicia material.

Por tanto, las normas tributarias planteadas son realmente justas, pues le otorgan a toda la sociedad, una fuerte dosis de legitimidad a todo el entorno político y económico.

De esta manera alcanzado el grado de justicia de las normas tributarias, estas soportan el juicio de *proporcionalidad y razonabilidad* específico para este tipo de normas, por tanto, podemos concluir que este proyecto se ajusta a los lineamientos de la Corte Constitucional en el sentido de cumplir con esos postulados: *"La proporcionalidad y la razonabilidad de las normas tributarias, tienen que proyectarse sobre los distintos elementos del tributo, de suerte que el sistema fiscal resultante desde el punto de vista de la justicia y la equidad pueda reclamar el atributo de legitimidad sustancial. La tributación es de suyo la fuente de los deberes tributarios y estos no pueden superar el umbral de lo que en un momento dado resulta objetivamente razonable exigir de un miembro de la comunidad"*[48].

Entonces, si en la presente reforma tributaria la razonabilidad se debe conjugar con la proporcionalidad de sus medidas, la pregunta estriba en determinar ¿Cuál será la finalidad de la diferenciación (razonabilidad) entre los contribuyentes y qué consecuencias jurídicas (proporcionalidad) acarrea dicha diferenciación?

Para responder esta pregunta debemos utilizar el modelo integrado del test de razonabilidad[49] que concilia las dos principales tendencias en este tipo de juicios constitucionales: el principio de proporcionalidad de la jurisprudencia alemana y el test de igualdad de la jurisprudencia norteamericana. Las bondades de esta herramienta se encuentran depuradas por la doctrina constitucional, en especial por el Dr. Carlos Bernal Pulido en su obra *"El derecho de los derechos"*[50].

En relación con la *razonabilidad* de la reforma, los principios constitucionales puedan ser sopesados sin que esto implique una inconstitucionalidad. Así, *"la ideal coexistencia de equidad y eficiencia, no siempre se puede traducir con exactitud en la realidad normativa y en la praxis, en las cuales una ganancia en equidad puede tener un costo en eficiencia y un incremento de esta derivar en pérdida en aquélla, por lo cual es posible favorecer un principio incluso afectando el otro, sin que ello sea inconstitucional hasta el punto en que, atendidas las circunstancias históricas, un sacrificio mayor carezca de razonabilidad"*[51].

Ahora bien, el juicio integrado de *proporcionalidad* se justifica para cada impuesto que integra el texto de la presente reforma tributaria. Para esto se han explicado a lo largo de esta exposición de motivos las líneas jurídicas y filosóficas que inspiran la necesidad e idoneidad de los principales impuestos. Sin embargo, es preciso dejar claro que la intensidad del juicio integrado de proporcionalidad cuando se juzgan normas de impuestos debe ser suave o dúctil y de ninguna manera puede ser duro o intermedio[52].

Respecto al grado de justicia de las normas que hoy presentamos al Congreso de la República es importante retomar los planteamientos de dos ilustres estudiosos de la teoría jurídica del derecho tributario y de la justicia distributiva, el alemán Klaus Tipke y el norteamericano John Rawls.

En relación con las teorías del primero, y pese a que existe la generalizada concepción de creer que los impuestos al gasto son los más regresivos, porque afectan a las clases menos favorecidas, y *contrario sensu* los impuestos a la renta son progresivos porque afectan a los que más tienen, esta propuesta de reforma tributaria estructural procura llegar al ideal de justicia distributiva rawlsiana en la medida en que, si el sistema trata de premiar el trabajo para que se genere la renta, lo correcto es reducirles las cargas impositivas a dichos ingresos ya que toda renta que "entre" a la economía genera más capital y más trabajo. En este mismo sentido, si se trata de fomentar el ahorro se debe gravar el gasto, porque este gasto "saca" bienes que se encontraban en el denominado acervo común.

En últimas, vale decir que quien gasta poco tributa poco, y quien gasta mucho tributa mucho, en consecuencia quienes más fuertemente agitan las banderas contra los impuestos al gasto son quienes más gastan, con el reprochable argumento de que lo hacen en nombre de los que menos gastan.

Para argumentar lo anterior citamos textualmente a John Rawls tal como lo dejó consignado en su capítulo V referido a la justicia distributiva:

"La segunda parte de la rama de distribución es un esquema de tributación para recabar los ingresos que requiere la justicia. Los recursos sociales han de ser cedidos al Gobierno, de manera que pueda proveer bienes públicos y hacer los pagos necesarios para satisfacer el principio de diferencia. Este problema corresponde a la rama de distribución, ya que la carga fiscal ha de ser equitativamente compartida y tiende a establecer soluciones justas. Dejando de lado muchas complicaciones, cabe destacar que un impuesto proporcional sobre el gasto puede ser una parte del mejor esquema impositivo. Por una parte, es preferible a un impuesto sobre la renta (de cualquier clase) al nivel de los preceptos de sentido común de justicia, ya que impone una carga de acuerdo con la cantidad de bienes que una persona saca del acervo común y no de acuerdo con la cantidad que aporta (suponiendo que la renta haya sido justamente obtenida). Asimismo, un impuesto proporcional al consumo total (anual) puede contener las exenciones normales para

---

48 Corte Constitucional. Sentencia C-690 de 1996. M.P. Alejandro Martínez Caballero.

49 Corte Constitucional. Sentencia C-093/01, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

50 Bernal Pulido, C., *El derecho de los derechos*, Primera edición, 2005, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, Colombia, págs. 78 y subsiguientes.

51 Corte Constitucional. Sentencia C-015/93, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz. Fundamento Jurídico No 4.

52 Corte Constitucional. Sentencia C-093/01, M.P. Alejandro Martínez Caballero. En la cual se establece:

"Finalmente, la sentencia C-197 de 1997, MP Carmenza Isaza de Gómez, luego de resaltar la amplia libertad que tiene el Legislador para definir los distintos elementos de los impuestos, concluyó al respecto:

'De esta manera, la Corte al efectuar la revisión constitucional, en relación con este tipo de impuestos, no puede asumir una función que es propia del legislador, determinando, por ejemplo, cuál es el sujeto pasivo o la tarifa que este debe cancelar, pues ese órgano puede considerar que, en relación con cierto producto o actividad, por política económica, por conveniencia, por salud pública, etc., es necesario desestimular su producción o desarrollo.

Por tanto, en cumplimiento de su función, la Corte, en este caso específico, no puede suplantar la voluntad del legislador, y establecer que sólo el tabaco elaborado con la ayuda de métodos técnicos, y cuya producción es a gran escala, es el que debe estar gravado con el impuesto de que trata el artículo 207 de la ley 223 de 1995, pues, dada la naturaleza de este tributo, el legislador bien pudo considerar que una de las formas de desestimular el consumo del cigarrillo y tabaco, en sus distintas presentaciones, era establecer un tributo sobre su consumo, sin importar las condiciones del sujeto que lo elabora. Igualmente, el legislador pudo establecer tarifas diferenciales para gravar uno y otro producto. Sin embargo, optó por fijar una misma tarifa, hecho que no vulnera precepto alguno de la Constitución'.

Estos precedentes, y la anterior reflexión conceptual, muestran que en aquellos campos en donde la Carta confiere a las mayorías políticas, representadas en el Congreso, una amplia libertad de apreciación y configuración, entonces el escrutinio judicial debe ser más dúctil, a fin de no afectar la discrecionalidad legislativa, que la propia Constitución protege. En estos eventos, y por paradójico que parezca, el estricto respeto de la Carta exige un escrutinio judicial suave, que sea respetuoso de la libertad política del Congreso, a fin de que el juez constitucional no invada las competencias propias del Legislador.

Por el contrario, en aquellos asuntos en que la Carta limita la discrecionalidad del Congreso, la intervención y control del juez constitucional debe ser mayor, a fin de respetar el diseño establecido por la Constitución. En esas situaciones, el escrutinio judicial debe entonces ser más estricto, por cuanto la Carta así lo exige".

dependientes, etc. Además, trata a todo el mundo de modo uniforme (suponiendo, de nuevo, que la renta haya sido justamente obtenida). Puede ser mejor, por tanto, usar tasas progresivas únicamente cuando son necesarias para conservar la justicia de la estructura básica con respecto al primer principio de la justicia y la justa igualdad de oportunidades, y también para prevenir las acumulaciones de propiedad y poder que corroen las instituciones correspondientes"[53] (subrayado fuera de texto).

Por su parte el segundo, Klaus Tipke, al referirse a la búsqueda de un principio tributario objetivamente justo aplicable a todos los impuestos con fines fiscales, concluye que el principio de capacidad económica es el único principio fundamental que respeta todos los derechos fundamentales del Estado Social de Derecho. Además este se acepta generalmente como principio adecuado a la realidad. De esta manera *"ninguna persona desearía tributar más que otra a igualdad de condiciones económicas, por lo que debe aceptar que los demás sean tratados del mismo modo"*[54]. Este principio es definido magistralmente por Tipke así: *"todos deben pagar impuestos con arreglo al importe de su renta, en la medida en que esta exceda del mínimo existencial y no deba utilizarse para atender obligaciones particulares de carácter ineludible"*[55].

Al estudiar la aplicación de este principio al caso concreto más cuestionable, como lo es el de gravar con IVA del 10% la canasta básica familiar, Tipke da sustento a la medida de compensación a la cual nos hemos referido a lo largo de esta exposición de motivos:

"Sin embargo, la técnica del impuesto sobre el valor añadido dificulta el llevar a la práctica la protección del mínimo existencial, anclada, entre otros principios, en el de capacidad económica. Es cierto que las prestaciones sanitarias están exentas y que los alimentos se benefician de un tipo reducido, pero no existe una desgravación coherente del conjunto de las necesidades vitales del consumidor. La desgravación se alcanzaría mejor mediante una devolución. De este modo podrían eliminarse diversas exenciones y tipos reducidos"[56].

V. CONCLUSIONES

A lo largo de los últimos 15 años, se ha logrado incrementar la tasa de tributación, conforme con los requerimientos de bienes públicos, gasto social e infraestructura de la sociedad colombiana. Sin embargo, este incremento en la tributación se ha realizado a costa del deterioro del diseño de la estructura tributaria. Estos hechos ya comienzan a tener importantes efectos en el crecimiento económico y en el bienestar de la población.

En este contexto, el Gobierno Nacional pone a consideración del Honorable Congreso de la República el presente proyecto de Ley que reglamenta integralmente los impuestos nacionales administrados por la DIAN e implica la derogatoria de las normas contenidas en el Estatuto Tributario vigente actualmente y las normas relativas a la misma materia contenidas en disposiciones legales no incorporadas al mismo, incorporando, por primera vez en los últimos veinte años, un cambio estructural e integral del sistema tributario en el país. En su elaboración el Gobierno Nacional ha tenido en cuenta los principios de equidad, competitividad, simplicidad y sostenibilidad, que son plenamente consistentes con los postulados Constitucionales y con los objetivos de política fiscal y crecimiento económico del Ejecutivo.

El objetivo de equidad es central en el proyecto dados los preceptos Constitucionales de Equidad, Igualdad y Progresividad y los objetivos gubernamentales de reducción de la pobreza. Este proyecto de Ley implica una fuerte progresividad del sistema tributario que es consistente con el principio de equidad vertical, en la medida en que los ciudadanos con mayores ingresos aportarán una proporción más alta del mismo a través del sistema impositivo. Así mismo, la eliminación de tratamientos preferenciales avanza en el camino de tener una mayor equidad horizontal y sectorial. Es importante anotar que el actual proyecto no genera mayores tributos para los colombianos más pobres, lo que refuerza su carácter progresivo.

En el caso de la simplicidad, las modificaciones al tratamiento de la inversión, así como la eliminación de tratamientos preferenciales, la ampliación de las bases gravables, la reducción en el número de tarifas y los cambios procedimentales redundarán en un Estatuto Tributario más sencillo y transparente. Esto sin duda disminuirá los costos para el sector privado de cumplir con sus deberes con el Estado y, aún más importante, permitirán reducir la evasión y elusión fiscal.

El nuevo diseño tributario mantiene los niveles de recaudo actual sosteniendo el esfuerzo que se ha realizado en este frente en los últimos 15 años. Mantener estos niveles de recaudo es un elemento necesario para cumplir con los requerimientos de gasto público a la vez que se asegura la sostenibilidad de la política fiscal, lo que es un factor decisivo en el desempeño macroeconómico, como lo muestra nuestra experiencia reciente.

Desde el punto de vista de la Competitividad, el paquete de medidas a favor de la inversión productiva pone al país acorde con las nuevas tendencias internacionales que reconocen el beneficio social de incentivar proyectos productivos dentro de las fronteras nacionales. Este camino es el único que le permitirá a la sociedad colombiana utilizar sus potencialidades, alcanzado niveles más altos de crecimiento económico y mayor bienestar para sus habitantes.

VI. ESTRUCTURA DEL ESTATUTO TRIBUTARIO PROPUESTO

Como se señaló en la introducción, la simplicidad es un principio fundamental del proyecto de Reforma Tributaria. La simplicidad está referida no solo a la sencillez para lograr la comprensión de las normas tributarias sino a la eliminación de trámites, y primordialmente a la reducción de la normatividad que en nuestro caso se encuentra contenida en el Estatuto Tributario, que hoy cuenta con más de 1000 artículos, sin incluir la numerosa reglamentación y la gran cantidad de normas de orden legal, de contenido diverso, y en muchos casos desorganizada técnicamente, sin contar con los varios artículos incluidos en leyes de contenido diferente a la materia tributaria, lo cual dificulta su conocimiento y desde luego su aplicación.

Con el fin de facilitar la comprensión por parte de los contribuyentes se propone un Estatuto que contenga seis libros distribuidos así: Libro primero, Impuesto de Renta; Libro Segundo, Impuesto sobre las ventas; Libro Tercero, Gravamen a los Movimientos Financieros; Libro Cuarto, Retención en la Fuente; Libro Quinto, Procedimiento Tributario; y Libro Sexto, Disposiciones Transitorias.

Con esta estructura se pretende que cada uno de los Libros se distribuya por Capítulos, de manera que en cada uno de ellos se incluyan, en forma integral, todos los aspectos relativos a cada una de las obligaciones tributarias que corresponden a los impuestos nacionales administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como son: sujetos, hecho generador, causación, base gravable y tarifa, con lo cual se garantiza la adecuación del impuesto a la norma constitucional y la facilitación para su comprensión.

Igualmente con el fin de simplificar, se eliminan impuestos como el de timbre, que por su estructura resulta un gravamen obsoleto, que dificulta y encarece las transacciones comerciales y adicionalmente procura el fraccionamiento de las mismas, fomentando prácticas elusivas o evasivas, con incidencia en otros gravámenes.

Se elimina el impuesto de remesas, en cuanto grava con una tarifa adicional las rentas que obtienen los asociados y que son transferidas al exterior, con una afectación más que negativa para los inversionistas en la medida en que, tratándose de un impuesto de naturaleza diferente al de renta, en muchos países no es posible llevarlo como crédito fiscal, lo que desincentiva de alguna manera la inversión extranjera en nuestro país.

Con la misma finalidad, se transforma el impuesto denominado de ganancias ocasionales en impuesto de renta, con el fin de unificar su

---

[53] Rawls, J., *Teoría de la justicia*, Editorial Fondo de Cultura Económica, Segunda edición en español, Quinta reimpresión 2004, México.

[54] Tipke, K., *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes*, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A. Marcial Pons, Madrid, Barcelona, 2002.

[55] *Ibídem.*

[56] *Ibídem.*

tratamiento y facilitar su aplicación. Actualmente, el impuesto de ganancias ocasionales grava los ingresos que de manera extraordinaria reciben los contribuyentes que no están obligados a aplicar el sistema de ajustes integrales por inflación, el cual no ha tenido la productividad y eficacia pretendidas por el legislador de la época y, por el contrario, el contribuyente lo asimiló como que era otro impuesto más sobre el mismo ingreso. Por ello si bien se elimina la denominación de ganancia ocasional, los mismos conceptos contemplados en el ordenamiento tributario quedan gravados con el impuesto de renta como cualquier otro ingreso, de manera que sea transparente para el contribuyente su contribución.

Respecto a la metodología utilizada para recomponer el contenido del Estatuto Tributario, puede indicarse lo siguiente:

En la primera parte correspondiente a Generalidades, se incluyen aspectos tales como los elementos de la obligación tributaria en los diferentes impuestos, unidad de materia, frente al cual se indica que solo aplicarán en los distintos impuestos las normas incluidas en el Estatuto, de manera que todas las disposiciones contrarias a lo allí establecido o que contengan beneficios relativos a exenciones, ingresos no gravados, deducciones especiales o descuentos tributarios, dejan de tener aplicación en la medida en que no sean incluidas en el Estatuto que se modifica. Se incluye además la determinación del período fiscal para cada uno de los impuestos y obligaciones a cargo de los contribuyentes. Así mismo y con el fin de que aplique tanto en el impuesto de renta como en el impuesto sobre las ventas y respecto del procedimiento tributario, se precisan en esta primera parte los casos de vinculación económica y de solidaridad. Y finalmente se establece la Unidad de Valor Tributario (UVT), como forma de reajustar los valores incluidos en el Estatuto Tributario, relativos a impuestos, sanciones y obligaciones.

En cada uno de los libros contentivos de los impuestos básicos del orden nacional que administra la DIAN y que quedan vigentes, se da cumplimiento a la norma constitucional, precisando cada uno de los elementos de la obligación tributaria, y recogiendo en cada artículo los temas afines que hoy se encuentran dispersos en el ordenamiento, suprimiendo unos y adicionando otros, con lo que se hace más sencillo el entendimiento de cada uno de los aspectos que rigen los tributos. Para ello, se incluye lo relativo a los sujetos tanto activo como pasivo de cada impuesto, el hecho generador y la causación del tributo, la base gravable y la tarifa aplicable.

Debe señalarse que, en la medida en que el proyecto regula en su totalidad los aspectos que integran los impuestos y hace una modificación sustancial en los mismos, aproximándose a la técnica que los rige, la modificación introducida se caracteriza por ser integral y estructural.

La simplicidad que conlleva el proyecto no solo se refleja en la disminución del articulado, que si bien como ya se dijo facilita su comprensión y aplicación, sino en aspectos sustanciales o de fondo, que en materia del impuesto sobre la renta se traducen en el Libro primero que incluye tres títulos: para negocios, para asalariados y para extranjeros.

1. En el primer capítulo del Título de Negocios se incluyen los sujetos pasivos del impuesto, las entidades no contribuyentes señalando allí los entes territoriales previstos en la Constitución Política, las entidades públicas, y algunas entidades de creación legal que no realizan el hecho generador del impuesto y en consecuencia no son sujetos pasivos del impuesto.

2. En el capítulo segundo se define el hecho generador y la causación en el impuesto de renta y se precisan los diferentes tipos de ingresos que pueden ser susceptibles de gravarse, ya sea por la fuente: de fuente nacional y los que no se consideran de fuente nacional; por la forma: en dinero, en especie, en divisas; por la naturaleza o por la periodicidad con que se reciben: ordinarios o extraordinarios.

3. En el tercer capítulo se describe la base gravable y la forma de depurar los ingresos, los costos y las deducciones para determinar la base denominada renta liquida gravable.

a) En este aspecto se resalta que la propuesta plantea una forma sencilla de determinar la base gravable, cuando parte de ingresos totales obtenidos en la actividad, menos las devoluciones, rebajas y descuentos, que son conceptos que se manejan tanto contable como fiscalmente. Así mismo se detraen de los ingresos los conceptos que no están sometidos a impuesto, los cuales por razón de la estructura fiscal del país o por razones económicas conservan el carácter de no gravados.

b) Dentro de esta depuración se incluyen los costos y deducciones, precisando respecto de los primeros los sistemas de costeo que se aceptan para efectos fiscales, así como los métodos de valoración de inventarios aplicables para efectos tributarios, señalando aquí que como una práctica comercial que permite la seguridad y uniformidad de las operaciones, los negocios deberán mantener el método de valuación que hayan escogido, por un término de tres años, al cabo de los cuales si desean cambiarlo, simplemente deben conservar para la Administración tributaria los documentos soporte del cambio.

c) Se ajusta lo relativo a las pérdidas de inventarios reconociendo un porcentaje a disminuir del costo de ventas, de los inventarios o como deducción en los diferentes sistemas de costeo utilizados por el contribuyente, advirtiendo que quien la utilice como costo no podrá hacerlo también como deducción. Así mismo se señalan los requisitos para la aceptación de costos y deducciones, indicando que solo serán deducibles aquellos pagos o abonos en cuenta que sean necesarios y guarden relación de causalidad con el ingreso, además de que deben estar debidamente soportados y haberse practicado la correspondiente retención en la fuente para que sean aceptados.

d) Se eliminan los conceptos de rentas brutas y líquidas especiales, incluyéndolas como actividades con costos y gastos especiales en su desarrollo, en razón a la naturaleza de cada actividad económica. En efecto las actividades correspondientes a ganadería, ventas a plazos, seguros, fiducia mercantil, *leasing*, que por su naturaleza requieren algunos conceptos de costo muy propios de la actividad, los cuales se reconocerán en la medida en que cumplan las exigencias legales para su aceptación.

e) Se consagra, como uno de los pilares de esta nueva estructura, la depreciación, amortización o agotamiento inmediato de los activos fijos e intangibles, que adquiera el contribuyente como inversión para su negocio a partir del primero de enero del año gravable 2007.

Con este nuevo tratamiento, se otorga la recuperación de la inversión en dichos activos de manera inmediata y no supeditada al tiempo de vida útil, a los porcentajes afectos a dicha vida y a los diversos y sofisticados métodos utilizados no sólo desde el punto de vista de la técnica contable sino también en la parte fiscal, con lo cual se elimina la depreciación, la amortización y el agotamiento, para los activos que se adquieran a partir del año gravable siguiente a la fecha de entrada en vigencia de la reforma.

Para los activos e inversiones realizadas antes de la fecha de entrada en vigencia de esta reforma, siempre que el adquirente mantenga dichos activos dentro de su patrimonio y sean utilizados en el negocio, se conserva el derecho a la depreciación, amortización o agotamiento, durante el tiempo de vida útil restante de conformidad con las normas vigentes en el momento de la adquisición y de acuerdo con los métodos legalmente aceptados.

f) Se otorga la posibilidad para que las empresas que incurran en pérdidas fiscales las puedan compensar con las rentas que obtengan en los años inmediatamente siguientes, sin condicionamientos o limitaciones de tiempo o períodos gravables, con lo cual el negocio adquiere un crédito fiscal para los años posteriores, hasta concurrencia de la renta liquida del año en que se compense. Este nuevo tratamiento permite que las estructuras empresariales se recompongan, en la medida de su rentabilidad, eliminando la limitación existente actualmente para las pérdidas fiscales, en cuanto que pueden ser compensadas con un límite anual del 25% y dentro de un plazo de ocho años. Con el nuevo esquema ambas limitaciones tanto en tiempo como en porcentaje desaparecen siendo de responsabilidad de cada empresa propender porque se generen resultados positivos que permitan enjugar dichas pérdidas en cualquier tiempo, siempre que existan rentas que así lo permitan.

g) Se plantea la disminución del porcentaje de renta presuntiva de manera gradual, hasta quedar eliminada a partir del año gravable 2012. Transitoriamente se mantienen las mismas exclusiones y contribuyentes no sometidos a dicho régimen.

h) Se mantiene el esquema de comparación patrimonial con el fin de que la Administración tributaria pueda ejercer los controles correspondientes y el contribuyente tenga justificados los aumentos patrimoniales en relación con el año anterior al gravable.

4. En el Capítulo cuarto se consagran las disposiciones relativas a los extranjeros ya sean personas jurídicas o naturales, estableciendo quiénes son sujetos pasivos, los establecimientos permanentes como sujetos de tributación, las rentas sobre las cuales deben tributar y las tarifas.

5. En el Capítulo quinto se establece la tarifa general de impuesto de renta para negocios y los descuentos tributarios con los cuales se puede disminuir el impuesto de renta del año, relativos a impuestos pagados en el exterior, por IVA pagado en construcción de vivienda de interés social y para inversiones de alta bursatilidad en sociedades agropecuarias.

6. En el Capítulo sexto se incluye lo relativo al sistema de precios de transferencia, en el cual se mantiene el régimen incluido en anteriores reformas, se reducen algunas de las sanciones relativas a la declaración informativa y a la documentación comprobatoria y se establece que aquellas jurisdicciones que se encuentren dentro de las condiciones de baja imposición o alguna de las causales señaladas puedan ser calificadas como territorios erosivos de la base tributaria colombiana, lo que implica que todo pago realizado a sujetos allí localizados debe estar sometido a retención en la fuente y demostrarse que la operación se realizó a precios de mercado.

El Título II se refiere al impuesto de renta para asalariados y dentro de él se incluye un capítulo que contiene los elementos de la obligación tributaria relativos a los sujetos pasivos, el hecho generador, la base gravable y la tarifa. Se resalta en este capítulo que los salarios gravados serán aquellos superiores a 7 salarios mínimos mensuales vigentes, esto es $2.800.000 en 2006, con tasas de 15% y 32%. Se mantiene la exención para las pensiones y las cesantías.

En el Título III sobre Patrimonio, se incluyen los diferentes conceptos de activos que conforman el patrimonio bruto del contribuyente a 31 de diciembre del año gravable, precisando por qué valor deben declararse. Por ejemplo en el caso de los bienes muebles e inmuebles por el valor en libros de contabilidad para quienes están obligados a llevarla, incluidas las depreciaciones y valorizaciones así como el reajuste por inflación que se establezca para el respectivo año gravable. Se mantiene la obligación de tener debidamente soportados los pasivos que afectan el patrimonio bruto para obtener el patrimonio líquido.

En el caso de los activos o inversiones que el contribuyente haya solicitado como deducibles en el año de su adquisición, se establece que para efectos patrimoniales el activo deberá mostrarse tal como se registra en los libros de contabilidad como se indicó antes. De esta manera los activos integran el patrimonio del contribuyente y desde luego forman parte de la base para la determinación de la renta presuntiva por los años siguientes.

El Libro II contiene todas las disposiciones relativas al impuesto sobre las ventas, señalando en el Capítulo 1 del Título I los elementos del impuesto: sujetos pasivos y responsables del tributo ante el Estado, es decir, los de régimen común y los de régimen simplificado precisando quiénes deben responder por el IVA bimestralmente.

Se mantienen los mismos hechos generadores del IVA, referidos a la venta de bienes corporales, la prestación de servicios, las importaciones y la colocación de juegos de suerte y azar. Así mismo el capítulo determina el momento de causación del impuesto, según el tipo de operación o actividad de que se trate. Se mantiene la exclusión del impuesto para las operaciones realizadas en el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina. Es importante señalar que, dado que en el actual estatuto existen impuestos de carácter monofásico que chocan con el sistema existente para la mayoría de bienes y servicios, en este proyecto se transforman en plurifásicos la venta e importación de cigarrillos, de cerveza y de gaseosas.

En el Capítulo tercero se establece la base gravable general para la venta de bienes para la prestación de servicios, para la operación de juegos de suerte y azar y para las importaciones.

En el Capítulo cuarto, referente a tarifas, además de gravar la gran mayoría de bienes, servicios e importaciones, se simplifica el número de tarifas que actualmente es de diez, para establecer solamente cinco tarifas: la general del 16%, que grava la mayor parte de los productos y servicios; la del 10% para productos que se encontraban excluidos o exentos del impuesto, la del 25% para artículos y servicios de carácter suntuario la del 20% con la que se gravan los teléfonos celulares y la del 0%, para los productos que se exporten efectivamente.

En esta forma se amplía la base de productos gravados, al establecer que todos los productos y servicios que hoy se encuentran excluidos o exentos del impuesto se gravarán con una tarifa diferencial del 10%. Se mantienen excluidos los servicios que forman parte del "mínimo vital" a que se ha referido la Honorable Corte Constitucional como son los servicios de salud, transporte público de pasajeros, educación, arrendamiento de vivienda, servicios públicos e intermediación financiera en créditos.

En relación con este planteamiento, es necesario anotar que, dada la jurisprudencia de la alta Corte, el Congreso de la República, en su función legislativa, puede gravar todos los bienes y servicios, siempre que establezca mecanismos de compensación que garanticen el mínimo vital para aquellas personas que, dada su condición económica, deben soportar marginalmente la nueva carga impositiva. Para ello el Gobierno Nacional propone la devolución, a cada hogar inscrito en el Sisbén I y II, de un valor promedio del impuesto que se genera al gravar bienes y servicios que están exentos o excluidos, o que pasan a ser gravados a tarifa general.

Se precisa que únicamente tienen el carácter de exentos los bienes y servicios que se exporten efectivamente, de manera que sólo tienen derecho a devolución del IVA pagado en su producción los exportadores efectivos.

Adicionalmente se incluye un artículo que grava los bienes que tienen el carácter de suntuarios entre los cuales se pueden señalar las joyas, las piedras preciosas, perfumes y en general artículos de bisutería y enchapados en metales finos, así como yates, barcos y embarcaciones de recreo.

En el Capítulo quinto se establece la determinación del impuesto para los responsables del régimen común, tema sobre el cual es importante destacar que se permite el descuento de la totalidad de los impuestos pagados por la adquisición de bienes y servicios necesarios para elaborar el producto final o el servicio, hecho que constituye uno de los pilares fundamentales en este impuesto, toda vez que se equilibran las cadenas productivas al permitir el descontable para los insumos utilizados, en cada uno de los diferentes sectores económicos, con lo cual se evita el encarecimiento de los productos al consumidor final.

Se mantiene la proporcionalidad de los impuestos descontables cuando existan operaciones gravadas exentas y excluidas, y se establece que la oportunidad para solicitar los impuestos descontables será el mismo bimestre en que se causen y contabilicen los mismos, de manera que se da uniformidad al tratamiento de causación.

En el Capítulo sexto se regula todo lo concerniente al régimen simplificado, reafirmando que por excepción pueden pertenecer a este régimen las personas naturales comerciantes minoristas, artesanos, los prestadores de servicio y los agricultores y ganaderos. En los requisitos para pertenecer a este régimen se elimina el referente patrimonio, y se eleva a 80 millones de pesos el requisito de ingresos brutos de la actividad, manteniendo los demás requisitos relacionados con que solo se tenga un establecimiento oficina, local donde se desarrolle la actividad, que no se explote bajo franquicia, regalía o cualquier otro intangible.

Dentro de las obligaciones para el régimen de los pequeños comerciantes, es importante señalar que se establece una contabilidad simplificada, con el fin de superar las diferencias con la Administración y las obligaciones emanadas del Código de Comercio, de tal manera que se garantice el desarrollo y control de las operaciones y que a su vez sirva de control a terceros entre los cuales está la Administración Tributaria.

En el Libro Tercero se recoge la normatividad sobre el Gravamen a los Movimientos Financieros, dentro del cual es importante destacar que se mantiene el porcentaje del cuatro por mil, para la disposición de

recursos y se exencionan del impuesto las transacciones en cuentas de ahorro abiertas en bancos, eliminando la condición de que la cuenta esté ligada a un programa de financiación de vivienda.

El Libro cuarto versa sobre Retención en la fuente y en su Capítulo I se establecen las generalidades de este mecanismo, los elementos de la obligación de retener y la facultad del Gobierno Nacional para disminuir retenciones. Se regula en un Capítulo lo concerniente a los agentes de retención en los distintos impuestos renta, IVA y GMF y se establecen las responsabilidades y los casos de solidaridad de los agentes de retención.

En el Capítulo tercero se establecen los conceptos de retención a título de impuesto de renta, las tarifas y los conceptos que no se someten a retención en la fuente. En el aparte de tarifas se simplifican las tarifas existentes, y se recogen todas aquellas que estaban contempladas en decretos y normas especiales desde hace más de 20 años, con lo cual se simplifica y se hace más sencilla la aplicación de este mecanismo de recaudo.

En el Capítulo cuarto se consagra lo relacionado con la retención en la fuente por concepto de impuesto sobre las ventas, su causación y las tarifas y se establece el tratamiento del impuesto sobre las ventas retenido.

En el Capítulo quinto se señalan las obligaciones de los agentes de retención, manteniendo las existentes referidas a retener, declarar mensualmente con pago el valor de las retenciones a cargo y expedir certificados sobre las retenciones practicadas.

El Libro Quinto se refiere al Procedimiento tributario sobre el cual se hacen las siguientes modificaciones:

1. Dentro del actual marco constitucional, la estructura funcional de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales puede establecerse en desarrollo de las facultades que prevé el numeral 16 del artículo 189 de la Constitución Política. En tal sentido la propuesta precisa que la facultad para radicar la competencia es del Gobierno Nacional, suprimiendo las referencias en el Estatuto Tributario en Directores, Subdirectores, Jefes de Unidades y en general en determinados funcionarios, otorgándole flexibilidad y dinamismo a la facultad de establecer la estructura funcional de la entidad encargada de administrar los impuestos de orden nacional. Esta precisión otorga seguridad jurídica para que el Gobierno Nacional radique, en una dependencia del nivel central o en administraciones con superioridad funcional, la facultad de conocer y resolver los procesos adelantados en las administraciones locales, buscando mayor imparcialidad y transparencia en la toma de decisiones, evitando que los actos administrativos se mantengan aun cuando no tengan fundamento o al contrario.

2. En desarrollo de la política de modernización del Estado y teniendo como directriz el proporcionar excelentes servicios que permitan a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales el efectivo desarrollo de su misión institucional como administradora de los impuestos nacionales, de la función de control y recaudo en materia aduanera y del control de las operaciones de cambios, y así mismo a los contribuyentes y usuarios facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se encuentra en un proceso de modernización a través del Modelo MUISCA para administrar los impuestos y las aduanas en Colombia, comprendiendo simultáneamente grandes cambios en la organización, los procesos y la tecnología.

En desarrollo de lo anterior, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el año 2006 ha puesto a disposición de sus contribuyentes y usuarios nuevos servicios informáticos electrónicos transversales a la organización, para facilitar, dar seguridad y garantizar algunos trámites dentro de la gran diversidad que se proyecta prestar a corto y mediano plazo. Lo anterior, pese a las dificultades que representa buena parte de la normativa actual, dada su rigidez.

En dicho sentido, es necesario fortalecer y dar continuidad a este proceso, así como armonizar la ley a la realidad, razones por las cuales se requiere adecuar varias disposiciones de la normatividad vigente a efectos de ponerlas a tono con dicho proceso, de tal manera que la nueva legislación facilite el desarrollo de los procesos contemplados en el Modelo MUISCA y por consiguiente la interacción de los contribuyentes y usuarios con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en un marco de globalización, integralidad, seguridad, facilitación, eficiencia, simplificación de trámites, reducción de costos y tiempos.

Así mismo, la Administración Tributaria a nivel mundial es la abanderada de implementar y masificar la utilización de las tecnologías telemáticas y electrónicas en los procesos y en las relaciones con los administrados. Es evidente que la aplicación de las tecnologías telemáticas e informáticas genera un alto valor agregado tanto para la administración tributaria como para los contribuyentes y obligados.

Por una parte las funciones de control y administración se facilitan al estar en capacidad de cruzar de manera ágil la mayor información posible. Por otra, para los contribuyentes y obligados debe facilitarse el cumplimiento de sus obligaciones y la intervención en los procesos a través de los sistemas electrónicos generando disminución de costos y alta confiabilidad.

Por ello, la propuesta regula los mecanismos para el desarrollo de la Administración Tributaria Electrónica, aplicables a escritos, notificaciones, recursos, presentación de declaraciones, información, etc.

Respecto de la notificación electrónica, acogiendo la Sentencia C-1114 del 25 de noviembre de 2003 de la Corte Constitucional, se establecen las formalidades con las cuales debe cumplirse la misma. Adicionalmente, es importante señalar que la notificación electrónica como una nueva alternativa de dar a conocer los actos de la administración, ofrece la ventaja de minimizar las fallas que se presentan con las formas de notificación tradicional como son en el campo tributario la notificación devuelta por dirección errada, dificultad de ubicación, tener que a acudir a notificaciones subsidiarias como el edicto y las publicaciones en prensa con el riesgo de la baja efectividad.

Se deja abierta la posibilidad de fijar las condiciones sobre todos los trámites en relación con los cuales se implementen nuevos servicios informáticos electrónicos, razón por la cual se incluyen de manera genérica, dejando a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la opción de determinar la autorización al acceso a los nuevos servicios a solicitud de parte, según la disponibilidad de la entidad y las condiciones que se exijan al usuario.

3. Se precisa que acorde con la Constitución Política y los pronunciamientos jurisprudenciales la información tributaria por regla general tiene carácter reservado y excepcionalmente se puede levantar la reserva y suministrar la información en los casos expresamente señalados por la propia ley.

4. Se reorganizan las obligaciones formales o instrumentales a cargo de los contribuyentes, otorgándole prevalencia a la inscripción y actualización del RUT, la obligación de suministrar información y la facturación.

5. Se enumeran las declaraciones que no producen efecto legal y se crea un procedimiento expedito para su declaratoria.

6. Se establece que los asalariados no están obligados a presentar declaración de renta teniendo en cuenta que la suma de las retenciones que se les practiquen por concepto de ingresos laborales constituyen su impuesto a cargo.

7. Respecto del certificado de ingresos y retenciones que se expide a los asalariados por concepto de ingresos laborales, en el presente proyecto se pretende que dicho certificado se expida por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con base en la información que le suministren los empleadores, disponiendo para ese efecto de un mecanismo de acceso al mismo por vía electrónica.

8. Teniendo en cuenta la ausencia de facultades con que cuenta la administración para modificar de fondo las declaraciones frente a las denominadas solicitudes de corrección ante la administración tributaria para disminuir el valor a pagar o aumentar el saldo a favor, y el alto desgaste administrativo que las mismas generan, se propone eliminar dicho procedimiento, habilitando al contribuyente para que lo haga ante los bancos, sin intervención de la administración, pero reviviendo los términos de revisión.

9. Se propone eliminar por inocua la declaración de ingresos y patrimonio para los no contribuyentes, toda vez que esta clase de decla-

ración tiene una finalidad eminentemente informativa, la cual se puede satisfacer mediante la información masiva que suministran los obligados por vía electrónica.

10. Se crea la obligación de llevar una contabilidad simple para los responsables del régimen simplificado. Con el fin de facilitar y garantizar el cumplimiento uniforme de esta obligación, la Administración suministrará o pondrá a disposición de los obligados, a través de medios electrónicos, los formatos que componen el sistema de contabilidad simplificado.

11. Se disminuye la sanción por inexactitud del 160% al 120% y en consecuencia se elimina la diferencia de criterios como factor justificativo para su no imposición.

12. Como una forma de evitar el abuso por parte de algunos contribuyentes de la figura de la devolución, se establece una sanción representativa por la devolución y compensación de saldos a favor improcedentes, ligada al requerimiento especial.

13. Se consagra la figura del fraude fiscal que faculta a la administración para desconocer los efectos de los convenios y/o contratos formalmente válidos cuando sean celebrados con la finalidad de disminuir o eliminar la carga tributaria.

14. El artículo 228 de nuestra Constitución Política señala que en la administración de justicia deben prevalecer las normas sustantivas sobre las meramente formales, principio que no es ajeno al sistema tributario nacional, más aún cuando el mismo se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

La alta complejidad del actual procedimiento tributario riñe con la eficiencia del sistema, en consecuencia la propuesta conlleva crear nuevos procedimientos tributarios de determinación oficial del impuesto e imposición de sanciones, simples y ágiles, que garanticen el debido proceso y la efectividad de las normas sustantivas.

Adicionalmente, teniendo en cuenta el carácter objetivo que conlleva la comisión de algunas infracciones, se crea el procedimiento administrativo abreviado para la imposición de las sanciones correspondientes.

15. Se elimina el beneficio de auditoría, el cual constituye una figura artificiosa de aumento de los recaudos por efectos de limitar temporalmente la facultad de fiscalización y control por parte de la autoridad tributaria.

16. Se autoriza a la DIAN para que determine y fije mediante resolución las características del servicio y los procesos, mecanismos, procedimientos, para cumplir con las obligaciones fijadas a las entidades receptoras de información y declaraciones o recaudadoras. Lo anterior para dar flexibilidad a la normatividad de procesos dada la dinámica del servicio y la forma de interactuar con los socios comerciales y financieros a través de las tecnologías de la informática y las telecomunicaciones así como con la seguridad electrónica asociada con terceros.

Ampliar la gama de servicios, la calidad y la cobertura de entes que los prestan, siendo posible contratar por ejemplo la recepción de declaraciones e información a entidades adicionales a los bancos y entidades financieras lo que redunda también en beneficio de los contribuyentes y usuarios facilitando el cumplimiento de sus obligaciones y de la DIAN.

17. Teniendo en cuenta que existe una política clara y definida del Gobierno Nacional de ampliar su red de tratados y convenios Internacionales para eliminar la doble tributación y la elusión fiscal, se establecen los parámetros para la debida administración y ejecución de los mismos.

Se mantiene el recurso de reconsideración como medio para impugnar las actuaciones de la administración tributaria pero se disminuye el término para resolver el mismo a seis meses.

18. Se elimina la inspección contable como medio de prueba independiente, teniendo en cuenta que mediante la verificación o cruce y la inspección tributaria se puede obtener toda clase de pruebas, incluyendo los documentos contables.

El Ministro de Hacienda y Crédito Público,

Alberto Carrasquilla Barrera.

ARTICULADO AL PROYECTO DE LEY NUMERO 039 DE 2006 CAMARA

por la cual se sustituye el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

El Congreso de la República de Colombia

DECRETA:

Artículo 1°. Sustitúyase el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el cual queda así:

"ESTATUTO TRIBUTARIO DE LOS IMPUESTOS ADMINISTRADOS POR LA DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Generalidades

Artículo 1°. *Obligación Tributaria Sustancial.* La obligación tributaria sustancial es aquella que se origina por la realización durante el período gravable, del hecho generador previsto en la Ley, y tiene como objeto el pago del tributo.

Artículo 2°. *Contenido.* Las normas del presente Estatuto contienen los elementos de la obligación tributaria en materia de los impuestos de renta, sobre las ventas (IVA) y gravamen a los movimientos financieros, administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como las disposiciones relativas a la retención en la fuente y al procedimiento para su administración y control y constituyen la regulación integral de dichos impuestos.

Artículo 3°. *Unidad de materia.* Los impuestos de renta, sobre las ventas (IVA) y gravamen a los movimientos financieros, así como la retención en la fuente y el procedimiento tributario únicamente se rigen por las disposiciones contenidas en el presente Estatuto. En consecuencia, las normas legales que no se encuentren integradas en el mismo, no tendrán aplicación para efectos de los impuestos nacionales.

Artículo 4°. *Sujetos del impuesto.* Es sujeto activo de los impuestos de renta, sobre las ventas (IVA) y gravamen a los movimientos financieros, el Estado y su administración y control corresponde a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Son sujetos pasivos los contribuyentes o responsables directos del pago del tributo, respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria.

Artículo 5°. *Efectos tributarios en la fusión y escisión de sociedades.* Para efectos tributarios, en el caso de la fusión de sociedades, no se considerará que exista enajenación, entre las sociedades fusionadas. La sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión, responde solidariamente por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas o absorbidas.

Para efectos tributarios, en el caso de la escisión de una sociedad, no se considerará que exista enajenación entre la sociedad escindida y las sociedades en que se subdivide.

Las nuevas sociedades producto de la escisión serán responsables solidarios con la sociedad escindida, tanto por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de esta última, exigibles al momento de la escisión, como de los que se originen a su cargo con posterioridad, como consecuencia de los procesos de cobro, discusión, determinación oficial del tributo o aplicación de sanciones, correspondientes a períodos anteriores a la escisión. Lo anterior, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria de los socios de la antigua sociedad, en los términos de este Estatuto.

Lo dispuesto en materia del impuesto de renta para la fusión y escisión de sociedades, será igualmente válido en el impuesto sobre las ventas.

Artículo 6°. *Casos de vinculación económica.* Para efectos tributarios se considera que existe vinculación económica en los siguientes casos:

1. Cuando la operación, objeto del impuesto, tiene lugar entre una sociedad matriz y una subordinada.

2. Cuando la operación, objeto del impuesto, tiene lugar entre dos subordinadas de una misma matriz.

3. Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en un cincuenta por ciento (50%) o más a la misma persona natural o jurídica, con o sin residencia o domicilio en el país.

4. Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas, una de las cuales posee directa o indirectamente el cincuenta por ciento (50%) o más del capital de la otra.

5. Cuando la operación tiene lugar entre dos empresas cuyo capital pertenezca en un cincuenta por ciento (50%) o más a personas ligadas entre sí por matrimonio, o por parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad o único civil.

6. Cuando la operación tiene lugar entre la empresa y el socio, accionista o comunero que posea el cincuenta por ciento (50%) o más del capital de la empresa.

7. Cuando la operación tiene lugar entre la empresa y el socio o los socios, accionistas o comuneros que tengan derecho de administrarla.

8. Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en un cincuenta por ciento (50%) o más a unas mismas personas o a sus cónyuges o parientes dentro del segundo grado de consanguinidad o afinidad o único civil.

9. Cuando el productor venda a una misma empresa o a empresas vinculadas entre sí, el cincuenta por ciento (50%) o más de su producción, evento en el cual cada una de las empresas se considera vinculada económica.

10. Cuando el cuarenta por ciento (40%) o más de los ingresos operacionales de la entidad financiera provengan de la financiación de operaciones efectuadas por el responsable o sus vinculados económicos.

11. La vinculación económica subsiste, cuando la enajenación se produce entre vinculados económicamente por medio de terceros no vinculados.

Artículo 7°. *Casos en que una sociedad se considera subordinada.* Se considera subordinada la sociedad que se encuentre en uno cualquiera de los siguientes casos:

1. Cuando el cincuenta por ciento (50%) o más del capital pertenezca a la matriz, directamente, o por intermedio o en concurrencia con sus subordinadas o con las filiales o subsidiarias de estas.

2. Cuando las sociedades mencionadas en el numeral anterior tengan, conjunta o separadamente, el derecho de emitir los votos constitutivos del quórum mínimo decisorio para designar representante legal o para contratar.

3. Cuando en una compañía participen en el cincuenta por ciento (50%) o más de sus utilidades dos o más sociedades entre las cuales a su vez exista vinculación económica en los términos del artículo anterior.

Artículo 8°. *Unidad de Valor Tributario (UVT).* Con el fin de unificar y facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias se crea la Unidad de Valor Tributario (UVT). La UVT es la medida de valor que permite ajustar los valores contenidos en las disposiciones relativas a los impuestos y obligaciones administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Todas las cifras y valores absolutos aplicables a impuestos, sanciones y en general a los asuntos previstos en las disposiciones tributarias se expresarán en UVT.

El valor de la unidad de valor tributario se reajustará anualmente en la variación del índice de precios al consumidor para ingresos medios, certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, en el período comprendido entre el primero (1°) de octubre del año anterior al gravable y la misma fecha del año inmediatamente anterior a este.

De acuerdo con lo previsto en el presente artículo, el Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales publicará mediante Resolución antes del primero (1°) de enero de cada año, el valor de la UVT aplicable para el año gravable siguiente. Si no lo publicare oportunamente, el contribuyente aplicará el aumento autorizado.

El valor en pesos de la UVT será de veinte mil pesos ($20.000) (Valor año base 2006).

Artículo 9°. *Período Gravable.* El año o período gravable, en materia del impuesto de renta, es el mismo año calendario que comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre. Para estos efectos se tendrán como equivalentes las expresiones, año o período gravable, ejercicio gravable y año, período o ejercicio impositivo o fiscal.

El período gravable puede ser menor en los siguientes casos:

1. En los negocios que se inicien dentro del año, el ejercicio se computará a partir de la fecha de la escritura pública de constitución o del inicio de la actividad económica, según el caso.

2. Para los extranjeros que lleguen al país o se ausenten de él durante el respectivo año gravable, este comienza o termina en las respectivas fechas de llegada y de salida.

3. Cuando se trate de liquidación o terminación de negocios durante el ejercicio, el año concluye en las siguientes fechas:

a) Para sucesiones ilíquidas: en la fecha de ejecutoria de la sentencia que apruebe la partición o adjudicación o en la fecha en que se extienda la escritura pública, si se optó por el procedimiento a que se refiere el Decreto Extraordinario 902 de 1988;

b) Para personas jurídicas: en la fecha en que se apruebe la respectiva acta de liquidación, cuando estén sometidas a la vigilancia del Estado;

c) Para personas jurídicas no sometidas a la vigilancia estatal, sociedades de hecho, comunidades organizadas y demás sujetos que terminan sus negocios: en la fecha en que finalizó la liquidación de conformidad con el último asiento de cierre de la contabilidad y cuando no estén obligados a llevarla, en aquella en que terminan las operaciones, según documento de fecha cierta;

d) Para sociedades absorbidas o que se disuelvan por efectos de la fusión: en la fecha de la escritura pública de fusión;

e) Para las sociedades liquidadas por acuerdo de escisión: en la fecha de la escritura pública de escisión.

El período gravable en el impuesto sobre las ventas será el correspondiente a cada uno de los bimestres del año calendario.

El período gravable para el gravamen a los movimientos financieros es semanal.

El período gravable para la declaración de retención en la fuente es de carácter mensual.

LIBRO PRIMERO
IMPUESTO DE RENTA
T I T U L O I
IMPUESTO DE RENTA PARA LOS NEGOCIOS
CAPITULO I
Sujetos pasivos del impuesto de renta para los negocios

Artículo 10. *Sujetos pasivos del impuesto de renta para los negocios.* Son sujetos pasivos del impuesto de renta para los negocios, los contribuyentes nacionales o extranjeros que tengan la condición de persona jurídica, persona natural y en general todo ente u organización con o sin personería jurídica que desarrolle cualquier tipo de actividad generadora de ingresos, para lo cual se asimila para efectos fiscales a una sociedad, según sea el caso.

Se entiende por negocio el desarrollo de cualquier tipo de actividad económica a través de la cual se realiza el hecho generador del impuesto de renta.

Las sucesiones ilíquidas, donaciones y asignaciones modales y los bienes destinados a fines especiales son gravados como negocio, así determinen su renta por el sistema presuntivo.

Parágrafo. Las personas naturales nacionales no residentes en Colombia son sujetos pasivos del impuesto de renta respecto de sus ingresos de fuente nacional.

La residencia consiste en la permanencia continua en el país por más de seis (6) meses en el año o período gravable, o que se completen dentro de este, lo mismo que la permanencia discontinua por más de seis (6) meses en el año o período gravable.

Se consideran residentes las personas naturales nacionales que conserven la familia o el asiento principal de sus negocios en el país, aun cuando permanezcan en el exterior.

Artículo 11. *Entidades no sujetas al impuesto de renta.* Las entidades que se relacionan a continuación no son sujetos pasivos del impuesto de renta:

1. La Nación.

2. Los Departamentos y sus asociaciones.

3. Los Distritos.

4. Los Territorios Indígenas.

5. Los municipios y las demás entidades territoriales.

6. Las Corporaciones Autónomas Regionales y de Desarrollo Sostenible.

7. Las Areas Metropolitanas.

8. Las Asociaciones de municipios.

9. Las Superintendencias.

10. Las Unidades Administrativas Especiales.

11. El Banco de la República.

12. El Fondo Nacional de Regalías.

13. Las Asociaciones de Departamentos y las Federaciones de municipios.

14. Los Resguardos y Cabildos Indígenas.

15. Los Establecimientos Públicos y los demás Establecimientos Oficiales descentralizados, siempre y cuando no se señalen en la ley como contribuyentes.

16. La propiedad colectiva de las Comunidades Negras conforme con la Ley 70 de 1993.

17. Las iglesias, asociaciones y congregaciones religiosas que sean entidades sin ánimo de lucro;

18. Los fondos de pensiones o de cesantías.

19. Las juntas de acción comunal, de defensa civil y Administradoras Locales;

20. Los sindicatos.

21. Las asociaciones de padres de familia.

22. Las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales.

23. Las sociedades de mejoras públicas.

24. Las instituciones de educación superior aprobadas por el Icfes que sean entidades sin ánimo de lucro.

25. Los hospitales que estén constituidos como personas jurídicas sin ánimo de lucro.

26. Las organizaciones de alcohólicos anónimos.

27. Las asociaciones de exalumnos.

28. Los partidos o movimientos políticos, aprobados por el Consejo Nacional Electoral.

29. Las ligas de consumidores.

30. Los fondos de pensionados.

31. Los fondos mutuos de inversión.

32. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realicen actividades de salud, siempre y cuando obtengan permiso de funcionamiento del Ministerio de la Protección Social, directamente o a través de la Superintendencia Nacional de Salud.

33. Los fondos públicos administrados directamente por el Estado.

CAPITULO II

Hecho generador y causación del Impuesto de Renta para los negocios

Artículo 12. *Hecho Generador y Causación.* Constituye hecho generador del impuesto de renta para los negocios, la obtención por parte del contribuyente, de ingresos ordinarios y extraordinarios, de fuente nacional o extranjera, que sean susceptibles de producir un incremento neto en su patrimonio, por la realización o desarrollo de cualquier clase de actividad económica. Se considera que un ingreso puede producir incremento neto del patrimonio cuando es susceptible de capitalización, aun cuando esta no se haya realizado al final del ejercicio. No se consideran susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio los ingresos que correspondan a indemnizaciones por daño emergente y los reembolsos de capital.

Para efectos de la causación del impuesto de renta se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, pero no causados, sólo se gravan en el año o período gravable en que se causen.

De lo previsto en el inciso anterior, se exceptúan los ingresos relacionados a continuación:

1. Los ingresos obtenidos por los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación, quienes deben declarar los ingresos causados en el año o período gravable. Se entiende causado el ingreso cuando nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro.

2. Los ingresos por concepto de dividendos, y de participaciones de utilidades en sociedades, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles.

3. Los ingresos provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, se entienden realizados en la fecha de la escritura pública correspondiente.

Artículo 13. *Ingresos de fuente nacional.* Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación. Los ingresos de fuente nacional incluyen, entre otros, los siguientes:

1. Las rentas de capital provenientes de bienes inmuebles ubicados en el país, tales como arrendamientos o censos.

2. Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes inmuebles ubicados en el país.

3. Las provenientes de bienes muebles que se exploten en el país.

4. Los intereses producidos por créditos poseídos en el país o vinculados económicamente a él. Se exceptúan los intereses provenientes de créditos transitorios originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.

5. Las rentas de trabajo tales como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares o por la prestación de servicios por personas jurídicas, cuando el trabajo o la actividad se desarrollen dentro del país.

6. Las compensaciones por servicios personales pagados por el Estado colombiano, cualquiera que sea el lugar donde se hayan prestado.

7. Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza provenientes de la explotación de toda especie de propiedad industrial, o del "know how", o de la prestación de servicios técnicos o de asistencia técnica, sea que estos se suministren desde el exterior o en el país. Igualmente, los beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica explotada en el país.

8. Los dividendos o participaciones provenientes de sociedades colombianas domiciliadas en el país.

9. Los dividendos o participaciones de colombianos residentes, que provengan de sociedades o entidades extranjeras que, directamente o por conducto de otras, tengan negocios o inversiones en Colombia.

10. Los ingresos originados en el contrato de renta vitalicia, si los beneficiarios son residentes en el país o si el precio de la renta está vinculado económicamente al país.

11. Las utilidades provenientes de explotación de fincas, minas, depósitos naturales y bosques, ubicados dentro del territorio nacional.

12. Las utilidades provenientes de la fabricación o transformación industrial de mercancías o materias primas dentro del país, cualquiera que sea el lugar de venta o enajenación.

13. Las rentas obtenidas en el ejercicio de actividades comerciales dentro del país.

14. Para el contratista, el valor total del respectivo contrato, en el caso de los denominados contratos "llave en mano" y demás contratos de confección de obra material.

Artículo 14. *Ingresos que no se consideran de fuente nacional.* No generan renta de fuente dentro del país:

1. Los siguientes créditos obtenidos en el exterior, los cuales tampoco se entienden poseídos en Colombia:

a) Los créditos a corto plazo originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.

b) Los créditos destinados a la financiación o prefinanciación de exportaciones, los créditos que obtengan en el exterior las corporaciones financieras y los bancos constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.

c) Los créditos para operaciones de comercio exterior, realizados por intermedio de las corporaciones financieras y los bancos constituidos conforme con las leyes colombianas vigentes.

d) Los créditos que obtengan en el exterior las empresas nacionales, extranjeras o mixtas establecidas en el país, y los patrimonios autónomos administrados por sociedades fiduciarias establecidas en el país, cuyas actividades se consideren de interés para el desarrollo económico y social del país, de acuerdo con las políticas adoptadas por el Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes.

Los intereses sobre los créditos a que hace referencia el presente literal, no están gravados con impuesto de renta.

2. Los ingresos derivados de los servicios de adiestramiento de personal, prestados en el exterior a entidades del sector público.

3. Las rentas por arrendamiento originadas en contratos de leasing que se celebren directamente o a través de compañías de leasing, con empresas extranjeras sin domicilio en Colombia, para financiar inversiones en maquinaria y equipo vinculados a procesos de exportación o a actividades que se consideren de interés para el desarrollo económico y social del país de acuerdo con la política adoptada por el Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes.

Artículo 15. *Ingresos en especie.* Cuando se trate de ingresos que correspondan a pagos en especie se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1. El valor de los ingresos en especie se determina por el valor comercial de la misma en el momento de la entrega.

2. Si en pago de obligaciones pactadas en dinero se dieren especies, el valor de estas se determina por el precio fijado en el contrato o, en su defecto, por el valor comercial.

3. En los casos de titularización, el originador está sujeto al impuesto de renta sobre todos los valores causados o reconocidos a su favor, en el respectivo ejercicio, en exceso del costo fiscal de los bienes, títulos o derechos de su propiedad utilizados en el proceso de titularización.

4. Los tenedores de los títulos están sujetos al impuesto de renta sobre las rentas generadas por los mismos y sobre las ganancias obtenidas en su enajenación. Las rentas derivadas de los títulos de contenido crediticio reciben el tratamiento de rendimientos financieros; las derivadas de títulos de participación tendrán el tratamiento que corresponda a su naturaleza. En los títulos mixtos, el tratamiento tributario será el que corresponda a las rentas obtenidas por cada uno de los respectivos conceptos.

Artículo 16. *Ingresos en divisas.* Los ingresos percibidos en divisas se estiman en pesos colombianos por el valor de dichas divisas en la fecha del pago liquidadas a la tasa representativa del mercado.

El ajuste por diferencia en cambio de los activos en moneda extranjera poseídos en el último día del año o período gravable, constituye ingreso en el mismo ejercicio, para quienes lleven contabilidad de causación.

Artículo 17. *Ingresos ocasionales.* Los ingresos percibidos ocasionalmente por los conceptos que se relacionan a continuación, son constitutivos de renta gravada y no podrán afectarse con costos ni deducciones:

1. Los originados en la liquidación de sociedades de cualquier naturaleza, en exceso del capital aportado o invertido, cuando la ganancia realizada no corresponda a rentas, reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendo o participación.

2. Los provenientes de herencias, legados, donaciones y porción conyugal, por el valor en dinero efectivamente recibido o por el valor que tengan los bienes en la declaración de renta de la sucesión o del causante en el año gravable inmediatamente anterior a la fecha en que se hereden o reciban. Cuando los bienes se hubieren adquirido por el causante o donante durante el mismo año gravable en que se abra y liquide la sucesión o se realice la donación, su valor no puede ser inferior al costo fiscal de los bienes.

3. Los provenientes de juegos de suerte y azar como loterías, premios, rifas, chances, apuestas y similares.

Artículo 18. *Ingresos presuntivos.* Se presume de derecho que todo prestamo en dinero, cualquiera que sea su naturaleza o denominación, que otorguen las sociedades a sus socios o accionistas o estos a la sociedad, genera un rendimiento mínimo anual y proporcional al tiempo de posesión, equivalente a la tasa DTF vigente a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior al gravable.

La presunción a que se refiere este artículo, no limita la facultad de que dispone la administración tributaria para determinar los rendimientos reales cuando estos fueren superiores.

CAPITULO III

Base gravable del impuesto de renta para los negocios

Artículo 19. *Base gravable del impuesto de renta para los negocios.* La base gravable del impuesto de renta para los negocios es la renta líquida gravable, resultante de restar del total del ingreso realizado durante el período, los valores por los siguientes conceptos, según corresponda:

1. Devoluciones, rebajas y descuentos.

2. Ingresos no gravados.

3. Costos:

a) De los activos movibles enajenados;

b) De los activos fijos tangibles y software enajenados;

c) De los servicios prestados.

4. Deducciones:

a) Activos fijos tangibles y software, que de acuerdo con la técnica contable sean susceptibles de depreciarse, amortizarse o agotarse, como maquinaria, planta y equipo y edificios, excluidos los terrenos;

b) Laborales y de sus correspondientes aportes obligatorios a la seguridad social por salud y pensiones.

c) Otras deducciones que correspondan a gastos necesarios y que guarden relación de causalidad con el ingreso.

A la renta líquida así obtenida se le restan las compensaciones hasta el monto de la misma y las rentas exentas, cuando haya lugar a ello, para obtener la renta líquida gravable.

Parágrafo. Cuando se trate de negocios de personas naturales que en el mismo período gravable hayan obtenido ingresos laborales fuera de su propio negocio, también se podrá restar de la renta líquida la diferencia que resulte de restar a 1.714 UVT, el monto de los ingresos laborales obtenidos en el período gravable expresados en UVT, siempre que este no exceda de 1.714 UVT.

Artículo 20. *Determinación de la renta en la enajenación de activos.* La renta proveniente de la enajenación de activos a cualquier título, está constituida por el precio de la enajenación, cuando se trate de activos fijos que dan derecho a la deducción por inversión.

Constituye ingreso gravado la recuperación de los valores que hayan sido objeto de deducción en los períodos anteriores, ya sea por venta o por indemnización. Por lo tanto, los ingresos por concepto de enajenación de activos fijos o inversiones que hayan sido objeto de deducción, se gravan en la fecha de la venta sobre el precio de enajenación.

El precio de la enajenación es el valor comercial realizado en dinero o en especie. El valor comercial es el señalado por las partes, siempre que no difiera notoriamente del precio comercial promedio para bienes de la misma especie, en la fecha de su enajenación. Si se trata de bienes raíces, no se aceptará un precio inferior al costo, al avalúo catastral ni al autoavalúo.

Cuando el valor asignado por las partes difiera notoriamente del valor comercial de los bienes en la fecha de su enajenación, conforme con lo dispuesto en este artículo, el funcionario que esté adelantando el proceso de fiscalización respectivo, podrá rechazarlo para los efectos impositivos y señalar un precio de enajenación acorde con la naturaleza, condiciones y estado de los activos; atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por el Departamento Nacional de Estadística, por la Superintendencia de Industria y Comercio, por el Banco de la República u otras entidades afines. Su aplicación y discusión se hará dentro del mismo proceso.

Se entiende que el valor asignado por las partes difiere notoriamente del promedio vigente, cuando se aparte en más de un diez por ciento (10%) de los precios establecidos en el comercio para los bienes de la misma especie y calidad, en la fecha de enajenación, teniendo en cuenta la naturaleza, condiciones y estado de los activos.

Parágrafo. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá modificar el valor de enajenación de los bienes raíces cuando se establezca, mediante avalúos autorizados, que el valor que aparece en las respectivas escrituras es inferior al ochenta por ciento (80%) del valor comercial del correspondiente predio en el momento de la enajenación.

Artículo 21. *Ingresos no gravados*. No están gravados con el impuesto de renta los siguientes ingresos:

1. El componente inflacionario de los intereses y demás rendimientos financieros, incluido el ajuste por diferencia en cambio, provenientes de:

a) Entidades que estando sometidas a inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia tengan por objeto propio intermediar en el mercado de recursos financieros;

b) Entidades vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria;

c) Títulos de deuda pública;

d) Bonos, papeles comerciales y valores emitidos por sociedades anónimas, cuya emisión u oferta hayan sido autorizadas por la Superintendencia Financiera de Colombia.

Para tal fin, el componente inflacionario es el resultado de multiplicar el valor bruto de los intereses y demás rendimientos financieros, por el porcentaje que resulte de dividir la tasa de inflación del respectivo año gravable certificada por el DANE, por la tasa de captación más representativa del mercado en el mismo período certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia.

2. La prima por colocación de acciones, si se contabiliza como superávit de capital no susceptible de distribuirse como dividendo. En el año en que se distribuya total o parcialmente este superávit, los valores distribuidos configuran renta gravada para la sociedad, sin perjuicio de las normas aplicables a los dividendos.

3. Los dividendos y participaciones percibidos por los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, que sean personas naturales residentes en el país, sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes en el país, o sociedades nacionales.

Para efectos de lo dispuesto en este numeral, tales dividendos y participaciones deben corresponder a utilidades que hayan sido declaradas en cabeza de la sociedad. Se asimilan a dividendos las utilidades provenientes de fondos de inversión, de fondos de valores administrados por sociedades anónimas comisionistas de bolsa, de fondos mutuos de inversión, de fondos de pensiones de jubilación e invalidez y de fondos de empleados que obtengan los afiliados, suscriptores, o asociados de los mismos.

Para determinar la participación o el dividendo no gravado, la sociedad que obtiene las utilidades tomará la renta líquida gravable del respectivo año y le resta el impuesto de renta liquidado por el mismo año gravable. El valor así obtenido constituye la utilidad máxima susceptible de ser distribuida a título de ingreso no gravado, el cual en ningún caso podrá exceder de la utilidad comercial después de impuestos obtenida por la sociedad durante el respectivo año gravable.

Cuando la sociedad nacional haya recibido dividendos o participaciones de otra sociedad, para efectos de determinar el ingreso no gravado, adicionará, al valor obtenido de conformidad con el inciso anterior, el monto de su propio ingreso no gravado por concepto de los dividendos y participaciones que haya percibido durante el respectivo año gravable.

El valor del ingreso no gravado distribuido a los socios o accionistas deberá contabilizarse en forma independiente de las demás cuentas que hacen parte del patrimonio de la sociedad e informarse a sus socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, en el momento de la distribución.

Cuando las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas por la sociedad en el respectivo período gravable, excedan el resultado previsto en este numeral, tal exceso constituirá renta gravada en cabeza de los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares, en el año gravable en el cual se distribuya. En este evento, la sociedad practicará retención en la fuente sobre el monto del exceso, en el momento del pago o abono en cuenta, de conformidad con los porcentajes establecidos en este Estatuto.

Las diferencias entre la renta líquida gravable y la utilidad comercial, que se generen por la utilización de la deducción por inversión en activos fijos tangibles y software, deberán ser tenidas en cuenta para la determinación de la utilidad máxima repartible como no gravada a los socios o accionistas, en los términos que señale el Gobierno Nacional.

4. La distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, o su traslado a la cuenta de capital, producto de la capitalización del saldo de la cuenta de revalorización del patrimonio, de la reserva por depreciación cuando difiera del valor de las cuotas registradas en la contabilidad y de la prima en colocación de acciones. En el caso de las sociedades cuyas acciones se cotizan en bolsa, no está gravada con el impuesto de renta la distribución en acciones o la capitalización de las utilidades que realice la sociedad y que excedan de la parte no gravada.

Con la capitalización del saldo de la reserva por depreciación, se entiende cumplida la obligación de mantenerla como utilidad no distribuible.

La parte de las utilidades generadas por las sociedades nacionales en exceso de las que se pueden distribuir con el carácter de no gravadas, se podrá distribuir en acciones o cuotas de interés social o llevar directamente a la cuenta de capital, sin que constituya ingreso gravado, en cuanto provenga de utilidades originadas en la cuenta de revalorización patrimonial o del componente inflacionario no gravable de los rendimientos financieros percibidos.

5. La distribución en dinero o en especie efectuada por una sociedad limitada o asimilada a sus respectivos socios, comuneros o asociados, con motivo de su liquidación, hasta por el monto del capital aportado o invertido por el socio, comunero o asociado, más la parte alícuota que a este corresponda en las utilidades no distribuidas en años o períodos gravables anteriores al de su liquidación, de acuerdo con los parámetros legales.

6. Las reservas provenientes de ganancias exentas o de ingresos no gravados, que la sociedad muestre en su balance de 31 de diciembre del año inmediatamente anterior al gravable, podrán ser capitalizadas y su reparto en acciones liberadas será un ingreso no gravado para los respectivos socios o accionistas.

El valor fiscal por el cual se reciben los dividendos o participaciones en acciones o cuotas de interés social, provenientes de la distribución de utilidades o reservas que sean susceptibles de distribuirse como no gravadas, es el valor de las utilidades o reservas distribuidas.

7. El valor de las indemnizaciones por daño emergente, en dinero o en especie que se reciban en virtud de seguros de daño, para sustituir el activo patrimonial perdido, hasta concurrencia del valor asegurado, siempre no se trate de activos que dieron derecho a la deducción por inversión. Para el efecto, el contribuyente deberá realizar la inversión de la totalidad de la indemnización en la adquisición de bienes iguales o semejantes a los que eran objeto del seguro, antes de la presentación de la declaración de renta. Las indemnizaciones obtenidas por concepto de seguros de lucro cesante constituyen renta gravada.

8. Los ingresos recibidos como indemnizaciones o compensaciones por concepto de la erradicación o renovación de cultivos, o por concepto del control de plagas, cuando esta forme parte de programas encaminados a racionalizar o proteger la producción agrícola nacional y dichos pagos se efectúen con recursos de origen público, sean estos fiscales o parafiscales.

9. La retribución en dinero, recibida de organismos estatales, como recompensa por el suministro de datos e informaciones especiales a las secciones de inteligencia de los organismos de seguridad del Estado, sobre ubicación de antisociales o conocimiento de sus actividades delictivas, en un lugar determinado.

10. Lo recibido por concepto de gananciales. Lo percibido como porción conyugal constituye renta gravada.

11. Las sumas que las personas naturales reciban de terceros, sean estos personas naturales o jurídicas, destinadas en forma exclusiva a financiar el funcionamiento de partidos, movimientos políticos y grupos sociales que postulen candidatos y las que con el mismo fin reciban los candidatos cabezas de listas para la financiación de las campañas políticas para las elecciones populares previstas en la Constitución Política, si se demuestra que han sido utilizadas en estas actividades por el beneficiario.

12. Los ingresos que reciban por parte del Gobierno Nacional las madres comunitarias por la prestación de dicho servicio social.

13. El pago del principal, intereses, comisiones y demás conceptos relacionados con operaciones de crédito público externo y con las asimiladas a estas, solamente cuando se realice a personas sin residencia o domicilio en el país, caso en el cual no se aplicará ninguna clase de impuestos, tasas, contribuciones y gravámenes de carácter nacional.

14. Las rentas obtenidas por las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta del orden departamental, municipal y distrital, en las cuales la participación del Estado sea superior del 90% que ejerzan los monopolios de suerte y azar y de licores y alcoholes.

Artículo 22. *Requisitos para la aceptación de costos y deducciones.* Para la aceptación de los pagos constitutivos de costo o deducción en los negocios, deberán cumplirse los requisitos que se señalan a continuación, además de los establecidos en los artículos siguientes para cada uno de los conceptos deducibles:

1. Haberse realizado durante el año gravable;

2. Tener relación directa con el ingreso;

3. Ser necesarios y proporcionados de acuerdo con cada actividad;

4. Estar soportados en factura o documento equivalente con el cumplimiento de los requisitos legales;

5. Haberse pagado oportunamente los aportes parafiscales, incluidos los aportes a seguridad social y a pensiones cuando se trate de salarios y demás pagos laborales;

6. Haberse practicado la retención en la fuente a la tarifa vigente sobre los respectivos pagos o abonos en cuenta.

Parágrafo. Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo se entiende realizado el costo o el gasto, cuando se paga efectivamente para quienes no están obligados a llevar libros de contabilidad o cuando se causa para aquellos obligados a llevarlos. Se entiende causado el costo o el gasto cuando nace la obligación de pagarlo aun cuando no se haya hecho efectivo el pago.

Artículo 23. *Costo de los activos movibles.* Son activos movibles los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente e implican ordinariamente existencias al principio y al fin de cada año o período gravable.

Para establecer el costo de los activos movibles que se enajenan, se utilizará alguno de los siguientes sistemas:

1. El juego de inventarios, para los negocios de personas naturales, caso en el cual no se incluyen las mercancías en tránsito ni las mercancías recibidas en consignación.

2. El de inventarios permanentes o continuos, obligatorio para los demás negocios.

3. Cualquier otro sistema de reconocido valor técnico dentro de las prácticas contables, autorizado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

El costo de los bienes muebles que forman parte de las existencias se determina al elaborar los inventarios, con base en las siguientes normas:

a) El de las mercancías y papeles de crédito: sumando al costo de adquisición el valor de los costos y gastos necesarios para poner la mercancía en el lugar de expendio.

b) El de los productos de industrias extractivas: sumando a los costos de explotación de los productos extraídos durante el año o período gravable, los costos y gastos necesarios para colocarlos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio.

c) El de los artículos producidos o manufacturados: sumando al costo de la materia prima consumida, determinado de acuerdo con las reglas de los literales anteriores, el correspondiente a los costos y gastos de fabricación.

d) El de los frutos o productos agrícolas: sumando al valor de los costos de siembra, los de cultivo, recolección y los efectuados para poner los productos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio.

Cuando se trate de frutos o productos obtenidos de árboles o plantas que produzcan cosechas en varios años o períodos gravables, solo se incluye en el inventario de cada año o período gravable la alícuota de las inversiones en siembras que sea necesaria para amortizar lo invertido en árboles o plantas durante el tiempo en que se calcula su vida productiva.

El costo de los bienes inmuebles que forman parte de las existencias está constituido por el precio de adquisición, más el costo de las construcciones y mejoras y las contribuciones pagadas por valorización del inmueble o inmuebles de que se trate.

Cuando en los negocios de parcelación, urbanización o construcción y venta de inmuebles, se realicen ventas antes de la terminación de las obras y se lleve contabilidad por el sistema de causación, puede constituirse con cargo a costos una provisión para obras de parcelación, urbanización o construcción, hasta por la cuantía que sea aprobada por la entidad competente del municipio en el cual se efectúe la obra.

Cuando las obras se adelanten en municipios que no exijan aprobación del respectivo presupuesto, la provisión se constituye con base en el presupuesto elaborado por ingeniero, arquitecto o constructor con licencia para ejercer.

El valor de las obras se carga a dicha provisión a medida que se realicen y a su terminación el saldo se lleva a ganancias y pérdidas para tratarse como renta gravable o pérdida compensable, según el caso.

Parágrafo 1°. Se consideran como métodos de valoración de los inventarios, aceptados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el PEPS, promedio ponderado, identificación específica y el denominado “RETAIL”.

El método que se utilice para la valoración de los inventarios, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, deberá aplicarse en la contabilidad de manera uniforme y consistente durante todo el año gravable, y por un término no inferior a tres (3) años grava-

bles, debiendo reflejarse en cualquier momento del período en la determinación del inventario y el costo de ventas. Transcurrido dicho término, si el contribuyente cambia de método de valoración, debe conservar los soportes que dieron lugar al cambio, debidamente certificados por el representante legal y contador público o revisor fiscal según el caso.

El valor del inventario detallado de las existencias al final del ejercicio debe coincidir con el total registrado en los libros de contabilidad y en la declaración de renta.

Se entiende que, para las plantaciones agrícolas, el inventario permanente es el que controla sus existencias y costos, bajo un sistema de amortización dependiente de su ciclo agronómico, sin necesidad de que dicho inventario exija un control por unidades.

Parágrafo 2°. El inventario de fin de año o período gravable es el inventario inicial del año o período gravable siguiente.

Cuando se trate de mercancías de fácil destrucción o pérdida, las unidades del inventario final pueden disminuirse hasta en un tres por ciento (3%) de la suma del inventario inicial más las compras. Si se demostrare la ocurrencia de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, pueden aceptarse disminuciones mayores.

Cuando el costo de la mercancía vendida se determine por el sistema de inventario permanente, serán deducibles hasta en un tres por ciento (3%) las disminuciones ocurridas en mercancías de fácil destrucción o pérdida, siempre que se demuestre el hecho que dio lugar a la pérdida o destrucción. La disminución que afecta el costo excluye la posibilidad de solicitar dicho valor como deducción.

Artículo 24. *Costo de los activos fijos.* Son activos fijos los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente.

El costo de los bienes que tengan el carácter de activos fijos está constituido por el precio de adquisición o el costo declarado en el año inmediatamente anterior, según el caso, más los siguientes valores:

a) El costo de las adiciones y mejoras, en el caso de bienes muebles;

b) El costo de las construcciones, mejoras, reparaciones locativas no solicitadas como deducción y el de las contribuciones por valorización, en el caso de inmuebles;

c) El costo de adquisición demostrado para los activos incorporales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, *good will*, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título.

El costo de los bienes incorporales formados por el contribuyente, concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, *good will,* derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación. Para que proceda este costo, el respectivo intangible deberá figurar en la declaración de renta del contribuyente correspondiente al año inmediatamente anterior al gravable y estar debidamente soportado mediante avalúo técnico.

d) Cuando el contribuyente tuviere dentro de su patrimonio acciones de una misma empresa cuyos costos fueren diferentes, deberá tomar como costo de enajenación el promedio de tales costos.

Artículo 25. *Avalúo como costo.* El avalúo declarado para los fines del impuesto predial unificado, en desarrollo de lo dispuesto por los artículos 13 y 14 de la ley 44 de 1990 y 155 del Decreto 1421 de 1993, y los avalúos formados o actualizados por las autoridades catastrales, en los términos del artículo 5º de la ley 14 de 1983, podrán ser tomados como costo fiscal para la determinación de la renta que se produzca en la enajenación de inmuebles que constituyan activos fijos para el contribuyente.

Para estos fines, el autoavalúo o avalúo aceptable como costo fiscal será el que figure en la declaración del impuesto predial unificado y/o declaración de renta, según el caso, correspondiente al año anterior al de la enajenación y no se tendrán en cuenta las correcciones o adiciones a las declaraciones tributarias ni los avalúos no formados a los cuales se refiere el artículo 7º de la ley 14 de 1983.

Artículo 26. *Costos y deducciones en divisas.* Los costos incurridos en divisas se estiman por su precio de adquisición en moneda colombiana.

Cuando se compren o importen a crédito mercancías que deban ser pagadas en moneda extranjera, los saldos pendientes de pago en el último día del año o período gravable se ajustan de acuerdo con la tasa representativa de mercado. Igual ajuste se hace, en la proporción que corresponda, en la cuenta de mercancías y en la de ganancias y pérdidas, según el caso.

En la fecha en la cual se realice el pago de las deudas, el contribuyente debe hacer el correspondiente ajuste en la cuenta de mercancías, o de ganancias y pérdidas, según estén en existencia o se hayan vendido, por la diferencia entre el valor en pesos colombianos efectivamente pagado y el valor ya acreditado al respectivo proveedor por concepto de las mercancías a que los pagos se refieren.

Cuando se compren o importen a crédito bienes constitutivos de activos fijos, cuyo pago deba hacerse en moneda extranjera, el costo de tales bienes, así como la deuda respectiva se ajustan en el último día del año o período gravable y en la fecha en la cual se realice el pago, en la forma prevista en este artículo.

Para efectos de solicitar como deducción la inversión en activos fijos tangibles y software adquiridos en moneda extranjera, el valor aceptable como disminución de los ingresos del respectivo año es el valor de adquisición o importación del activo, ajustado por la tasa representativa de mercado de la fecha de la factura de compra.

Artículo 27. *Costos y deducciones en actividades especiales.* En las siguientes actividades, serán procedentes los costos y deducciones que sean propios de cada una de dichas actividades, teniendo en cuenta las siguientes reglas:

1. **Negocio de ganadería.** Tanto para quien entrega el ganado como para quien lo recibe, serán aceptables como costos y deducciones el costo de los semovientes enajenados y los gastos en que incurra el ganadero para la obtención del ingreso.

El costo del ganado vendido está conformado por el de adquisición si el ganado enajenado se adquirió durante el año gravable o por el valor que figure en el inventario a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, si el ganado enajenado se adquirió en año diferente al de la venta, el cual no puede ser inferior al del precio comercial. Cuando se trate de ganado bovino, el valor comercial mínimo lo determina anualmente el Ministerio de Agricultura, teniendo en cuenta el precio de los mercados regionales, mediante Resolución que será publicada en un periódico de circulación nacional a más tardar el 20 de enero de cada año.

Por negocio de ganadería se entiende la actividad económica que tiene por objeto la cría, el levante o desarrollo, la ceba de ganado bovino, caprino, ovino, porcino y de las especies menores, así como la explotación de ganado para la leche y lana y la explotación de ganado en compañía o en participación.

2. **Ventas a plazos.** Los contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación y tengan negocios donde prime un sistema organizado, regular y permanente de ventas a plazos, cuya cuota inicial no exceda del porcentaje fijado por la Superintendencia Financiera de Colombia sobre el precio total estipulado para cada venta, podrán afectar la totalidad de los ingresos efectivamente recibidos por cada contrato, con una cantidad que guarde con tales ingresos la misma proporción que exista entre el costo total y el precio del respectivo contrato.

La parte del precio de cada contrato que corresponde a utilidades brutas por recibir en años o períodos posteriores al gravable, debe quedar contabilizada en una cuenta especial como producto diferido por concepto de pagos pendientes de ventas a plazos.

El valor de las mercancías recuperadas por incumplimiento del comprador debe llevarse a la contabilidad por el costo inicial, menos la parte de los pagos recibidos que corresponda a recuperación del costo.

Cuando, en caso de incumplimiento del comprador, no sea posible recuperación alguna, se podrá solicitar el costo no recuperado.

3. **Compañías de seguros de vida y de capitalización.** Al total de los ingresos netos obtenidos durante el año o período gravable, se suma el importe que al final del año o período gravable anterior haya tenido la reserva matemática, y del resultado de esa suma se restan como costo las partidas correspondientes a los siguientes conceptos:

a) El importe pagado o abonado en cuenta, por concepto de siniestros, de pólizas dotales vencidas y de rentas vitalicias, ya sean fijas o indefinidas;

b) El importe de los siniestros avisados, hasta concurrencia de la parte no reasegurada, debidamente certificado por el revisor fiscal;

c) Lo pagado por beneficios especiales sobre pólizas vencidas;

d) Lo pagado por rescates;

e) El importe de las primas de reaseguros cedidas en Colombia o en el exterior;

f) El importe que al final del año o período gravable tenga la reserva matemática, la cual será fijada por las compañías de seguros de vida y por las de capitalización, y no puede exceder los límites establecidos, en cada caso, por la Superintendencia Financiera de Colombia.

4. **Compañías de seguros generales**: Al total de los ingresos netos obtenidos durante el año o período gravable, se suma el importe que al final del año o período gravable haya tenido la reserva técnica, y del resultado de esa suma se restan como costo las partidas correspondientes a los siguientes conceptos:

a) El importe de los siniestros pagados o abonados en cuenta;

b) El importe de los siniestros avisados, hasta concurrencia de la parte no reasegurada, debidamente certificado por el revisor fiscal;

c) El importe de las primas de reaseguros cedidas en Colombia o en el exterior.

d) El importe de los gastos por salvamentos o ajustes de siniestros;

e) El importe que al final del año o período gravable tenga la reserva técnica, la cual será fijada por las compañías de seguros generales y no puede exceder del porcentaje de las primas netas recibidas en el año o período gravable menos el valor de los reaseguros cedidos autorizado por la Superintendencia Financiera de Colombia, ni de los límites fijados por la Ley. Por primas netas se entiende el valor de las primas brutas menos sus correspondientes devoluciones y cancelaciones;

f) Por ingresos netos se entiende el valor de los ingresos de toda procedencia realizados en el año o período gravable, menos las devoluciones, cancelaciones y rebajas hechas durante el mismo.

5. **Negocios de fiducia mercantil.** Los ingresos se causan en el momento en que se produce un incremento en el patrimonio del fideicomiso, o un incremento en el patrimonio del cedente, cuando se trate de cesiones de derechos sobre dichos contratos. Al final de cada ejercicio gravable deberá efectuarse una liquidación de las utilidades obtenidas en el respectivo período por el fideicomiso y por cada beneficiario, de conformidad con el sistema de causación.

Las utilidades obtenidas en los fideicomisos deberán ser incluidas en las declaraciones de renta de los beneficiarios, en el mismo año gravable en que se causan a favor del patrimonio autónomo, conservando el carácter de gravables o no gravables, y el mismo concepto y condiciones tributarias que tendrían si fueren percibidas directamente por el beneficiario.

Cuando el fideicomiso se encuentre sometido a condiciones suspensivas, resolutorias, o a sustituciones, revocatorias u otras circunstancias que no permitan identificar a los beneficiarios de las rentas en el respectivo ejercicio, estas serán gravadas en cabeza del patrimonio autónomo a la tarifa de los negocios. En este caso, el patrimonio autónomo se asimila a una sociedad anónima para los fines del impuesto de renta, siendo obligatorio para la sociedad fiduciaria presentar la correspondiente declaración por cada uno de los patrimonios autónomos. En los fideicomisos de garantía se entenderá que el beneficiario es siempre el constituyente.

Se causará el impuesto de renta en cabeza del constituyente, siempre que los bienes que conforman el patrimonio autónomo o los derechos sobre el mismo se transfieran a personas o entidades diferentes del constituyente. Si la transferencia es a título gratuito, el impuesto se causa en cabeza del beneficiario de los respectivos bienes o derechos. Para estos fines se aplicarán las normas generales sobre la determinación de la renta.

Las utilidades acumuladas en los fideicomisos, que no hayan sido distribuidas ni abonadas en las cuentas de los correspondientes beneficiarios, deberán ser determinadas por el sistema de causación e incluidas en sus declaraciones de renta. Cuando se den las situaciones contempladas en el inciso tercero de este literal, se procederá de acuerdo con lo allí previsto.

6. **Procesos de titularización.** Cuando se adquieran bienes o derechos a través del proceso de titularización, su costo será la suma del costo de los respectivos títulos.

Artículo 28. *Componente inflacionario.* No constituirá costo el componente inflacionario de los intereses y demás costos y gastos financieros, incluidos los ajustes por diferencia en cambio.

Para tal fin, el componente inflacionario es el resultado de multiplicar el valor bruto de los intereses o costos y gastos financieros, por la proporción que exista entre la tasa de inflación del respectivo ejercicio certificada por el DANE y la tasa promedio de colocación más representativa en el mismo período, certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia.

Cuando se trate de costos o gastos financieros por concepto de deudas en moneda extranjera, no será deducible la suma que resulte de multiplicar el valor bruto de tales intereses o costos y gastos financieros, por la proporción que exista entre la inflación del mismo ejercicio certificada por el DANE y la tasa más representativa del costo promedio del endeudamiento externo en el mismo año, certificada por el Banco de la República.

Artículo 29. *Costos estimados y presuntos.* Cuando existan indicios de que el costo informado por el contribuyente no es real, o cuando no se conozca el costo de los activos enajenados, ni sea posible su determinación mediante pruebas directas, tales como las declaraciones de renta del contribuyente o de terceros, la contabilidad o los comprobantes internos o externos, el funcionario que esté adelantando el proceso de fiscalización respectivo, puede fijar un costo acorde con los incurridos durante el año o período gravable por otras personas que hayan desarrollado la misma actividad del contribuyente, o hayan hecho operaciones similares de enajenación de activos, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, por el Banco de la República, por la Superintendencia de Industria y Comercio, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables. Su aplicación y discusión se hará dentro del mismo proceso.

Si lo dispuesto en este artículo no resultare posible, se presumirá que el costo es del sesenta por ciento (60%) del valor de la respectiva enajenación, sin perjuicio de las sanciones que se impongan por inexactitud de la declaración de renta o por no llevar debidamente los libros de contabilidad.

Artículo 30. *Deducción por inversiones.* Será procedente como deducción el ciento por ciento (100%) del valor de las inversiones efectivamente realizadas por el contribuyente durante el respectivo año gravable, por concepto de compra o importación de activos fijos tangibles y software, que sean necesarios para el desarrollo del negocio y que se adquieran a partir del 1º de enero de 2007, excluidos los terrenos. En este caso no será procedente la deducción por depreciación, amortización o agotamiento, durante la vida útil del activo.

La inversión procedente como deducción, deberá corresponder a la compra o importación efectiva de activos fijos tangibles y software, avaluado técnicamente, que se adquieren para formar parte del patrimonio, estén relacionados con el negocio o actividad productora de renta del contribuyente y sean susceptibles de depreciarse, amortizarse o agotarse. El valor de la inversión en otro tipo de intangibles necesarios para el negocio, podrá ser amortizada en un término no inferior a cinco (5) años.

El valor de la deducción por la inversión deberá solicitarse en la declaración del impuesto de renta correspondiente al año gravable en que se realiza la inversión y la base de su cálculo corresponde al costo de adquisición del activo, incluido el IVA pagado por la compra o importación.

Cuando se realicen obras de infraestructura para el montaje o puesta en funcionamiento de los activos fijos y tales obras deban ser activadas para ser depreciadas o amortizadas de acuerdo con la técnica contable, el costo de las mismas hará parte de la base para calcular la deducción. Cuando tales obras tomen más de un período gravable para su confección o construcción, la deducción se solicitará sobre la base de la inversión efectivamente realizada en cada año gravable.

Cuando los activos fijos sean construidos o fabricados por el contribuyente, la deducción se calculará con base en las erogaciones incurridas por la adquisición de bienes y servicios que constituyan el costo del activo fijo.

Cuando la inversión en activos fijos se realice mediante el sistema de leasing, en todos los casos se deberá ejercer la opción irrevocable de compra. El arrendatario podrá llevar como deducción de la renta del período en el cual se suscribe el contrato, el valor del activo fijo objeto del mismo.

Los contratos de retroarriendo o lease back, por no corresponder a inversiones efectivamente realizadas en activos fijos, no dan derecho a la deducción. Por lo tanto, no podrán ser objeto de dicho tratamiento aquellos negocios o contratos sobre bienes cuya titularidad del derecho de dominio la haya tenido quien pretenda suscribir contratos de leasing en calidad de arrendatario.

No procederá la deducción por inversión respecto de aquellos activos fijos tangibles y software que una vez enajenados, sean readquiridos por el mismo contribuyente.

Cuando los contratos de compraventa de activos fijos tangibles y software que dan derecho a la deducción se anulen, rescindan, o resuelvan, el contribuyente deberá restituir el valor total de la deducción solicitada, incorporándolo como renta gravada en la declaración del impuesto de renta del período fiscal en que ello ocurra.

Igualmente se deberá restituir la deducción, cuando por cualquier circunstancia no se materialice la opción irrevocable de compra, en el caso de la adquisición mediante el sistema leasing, incluyéndola como renta gravada en la declaración de renta del período gravable en que ello ocurra. En este caso, la entidad arrendadora deberá informar oportunamente a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales el incumplimiento de la opción de compra pactada.

Cuando la administración tributaria establezca que la inversión solicitada como deducción, es inexistente, simulada o con utilización de mecanismos fraudulentos, el valor correspondiente a dicha deducción se convierte en ingreso gravable en el año en que se detecte la irregularidad, sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar.

No da derecho a esta deducción la compra o importación de activos que tengan el carácter de suntuarios, no necesarios para el negocio, y en general activos no usados en el negocio o actividad productora de renta.

Artículo 31. *Deducción por pagos laborales.* Los pagos laborales deducibles en los negocios se regirán por las siguientes reglas:

1. Para la aceptación de la deducción por salarios, los empleadores deben pagar los aportes parafiscales obligatorios sobre la nómina al Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, a las Cajas de Compensación Familiar, al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, incluidos los aportes a la Seguridad Social en Salud, pensiones y seguros de riesgos profesionales, y estar a paz y salvo por el respectivo año o período gravable, antes de la fecha de vencimiento del plazo para declarar, para lo cual, los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituirán prueba de tales aportes;

2. Serán aceptadas como deducción las cesantías efectivamente pagadas al trabajador, directamente o trasladadas a los fondos de cesantías, siempre que no se trate de las consolidadas y deducidas en años o períodos gravables anteriores. Igualmente lo serán las cesantías consolidadas que dentro del año o período gravable se hayan causado y reconocido irrevocablemente en favor de los trabajadores;

3. Los empleadores pueden llevar como deducción por concepto de pensiones de jubilación e invalidez de los trabajadores, los pagos efectivamente realizados y las cuotas o aportes pagados a las compañías de seguros debidamente aceptadas por la Superintendencia Financiera de Colombia, en desarrollo de contratos para el pago de las pensiones de jubilación y de invalidez, tanto en relación con las pensiones ya causadas como con las que se estén causando y con las que pueden causarse en el futuro;

4. Las sociedades que están sometidas o se sometan durante todo el año o período gravable a la vigilancia del Estado, por intermedio de la Superintendencia respectiva, pueden apropiar y deducir cuotas anuales para el pago de futuras pensiones de jubilación o invalidez, en cuanto no estuvieren amparadas por seguros o por Empresas Sociales del Estado, siempre que el cálculo se establezca sobre la última tabla de mortalidad para rentistas o de invalidez, aprobada por la Superintendencia Financiera de Colombia y que se utilice el sistema de equivalencia actuarial para rentas fraccionarias vencidas;

El resultado del cálculo actuarial deberá ser enviado a la Superintendencia respectiva antes de la fecha de vencimiento del plazo para declarar, entidad que lo revisará y certificará el valor aceptado.

La cuota anual deducible por concepto de pensiones futuras de jubilación o invalidez, será la que resulte del siguiente cálculo:

Se determina el porcentaje que representa la deducción acumulada hasta el 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, en relación con el monto del cálculo actuarial efectuado para dicho año.

El porcentaje así determinado se incrementa hasta en cuatro puntos y ese resultado se aplica al monto del cálculo actuarial realizado para el respectivo año o período gravable. El porcentaje así calculado no podrá exceder del ciento por ciento (100%).

La cantidad que resulte se disminuye en el monto de la deducción acumulada hasta el 31 de diciembre del año inmediatamente anterior. La diferencia así obtenida constituye la cuota anual deducible por el respectivo año o período gravable. Cuando la cuota anual resulte negativa, constituirá renta gravada.

Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo se tendrán en cuenta las siguientes bases técnicas:

1. Para entidades no sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia:

a) Para calcular los futuros incrementos de salarios y pensiones, la tasa DANE para el año k será el promedio resultante de sumar tres (3) veces la inflación del año k-1, más dos (2) veces la inflación del año k-2, más una (1) vez la inflación del año k-3;

b) Se deberá utilizar una tasa real de interés técnico del 4.8%, o la que señale el Gobierno Nacional.

c) Para el personal activo y retirado debe considerarse el incremento anticipado de la renta al inicio del segundo semestre del primer año.

2. Para entidades sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia:

a) Incorporar explícitamente los futuros incrementos de salarios y pensiones utilizando para ello una tasa igual a la tasa promedio de inflación registrada por el Departamento Nacional de Estadística, DANE, para los últimos diez (10) años, calculada al 1º de enero del año gravable en que se deba realizar el cálculo.

b) Una tasa real de interés técnico equivalente a la tasa promedio DTF registrada por el Banco de la República para los últimos diez (10) años, calculada al 1º de enero del año gravable en que se deba realizar el cálculo.

c) Para el personal activo y retirado debe considerarse el incremento anticipado de la renta al inicio del segundo semestre del primer año.

Para el personal activo el cálculo se ajustará en la proporción que resulte de dividir el número de años laborados por el trabajador a la fecha del cálculo actuarial, por el número de años que se requieran para

que este reciba la primera mesada pensional, contados desde la fecha de ingreso a la empresa.

Cuando la Superintendencia Financiera de Colombia deba dar concepto o aprobación a los cálculos actuariales de entidades no vigiladas por ella, con el fin de determinar las sumas que deben trasladarse a una entidad que actúe como administradora del régimen de prima media, para que esta asuma de manera definitiva el pago de obligaciones pensionales, la Superintendencia Financiera de Colombia deberá tomar en cuenta para tal efecto, los parámetros técnicos que correspondan a casos de conmutación pensional.

La Superintendencia Financiera de Colombia podrá conceder plazos de ajuste cuando quiera que se hayan realizado cálculos con parámetros diferentes de los aquí señalados. En todo caso, la asunción definitiva de las obligaciones pensionales solo se podrá producir cuando se hayan trasladado las sumas calculadas de acuerdo con los parámetros que correspondan a conmutación pensional.

3. Los aportes obligatorios sobre la nómina pagados por los empleadores al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, a las Cajas de Compensación Familiar y al Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA, así como los aportes obligatorios a la seguridad social por salud, pensiones y riesgos profesionales, a fondos de cesantías y las contribuciones a los fondos mutuos de inversión, serán aceptados como deducción en el impuesto de renta.

Artículo 32. *Deducción por regalías.* Las regalías que deban pagarse conforme con disposiciones vigentes, a la Nación o a otras entidades territoriales, serán deducibles, siempre y cuando cumplan los requisitos que para su procedencia exigen las normas vigentes.

Artículo *33. Deducción por intereses.* Son deducibles los intereses causados o pagados que además de los requisitos generales para su deducibilidad, cumplan lo siguiente:

1. Los intereses que se causen o que se paguen a las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, excepto el componente inflacionario no deducible;

2. Los intereses que se causen o se paguen a otras personas o entidades, únicamente constituyen deducción en la parte que no exceda la tasa más alta que se haya autorizado cobrar a los establecimientos bancarios, durante el respectivo año o período gravable, la cual será certificada anualmente por la Superintendencia Financiera de Colombia, por vía general, excepto el componente inflacionario no deducible;

3. Los gastos de financiación ordinaria, extraordinaria o moratoria, excepto los intereses corrientes o moratorios pagados por impuestos, tasas o contribuciones fiscales o parafiscales.

Artículo 34. *Deducción por pagos en el exterior y ajuste por diferencia en cambio.* Para la procedencia como costo o deducción de los gastos efectuados en el exterior, se aplican las siguientes reglas:

1. Los pagos que realicen los contribuyentes en el exterior a una persona natural extranjera o una sucesión de extranjeros sin residencia en el país, o una sociedad u otra entidad extranjera sin domicilio en Colombia, que tengan relación de causalidad con ingresos de fuente nacional, serán aceptados como deducción, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente, si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravada en Colombia.

Son deducibles sin que sea necesaria la retención:

a) 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 del cinco por ciento (5%) del valor de la operación en el año gravable;

b) Los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de cada crédito o sobregiro que señale el Banco de la República.

Los costos o gastos por pagos en el exterior para la obtención de rentas de fuente nacional, no pueden exceder del quince por ciento (15%) de la renta gravada del contribuyente, computada antes de descontar tales costos o deducciones, salvo cuando se trate de los siguientes pagos:

1. Aquellos respecto de los cuales sea obligatoria la retención en la fuente.

2. Los relacionados en los literales a y b de este numeral.

3. Los contemplados en el artículo 14 de este Estatuto.

4. Los pagos o abonos en cuenta por adquisición de cualquier clase de bienes corporales.

5. Aquellos en que se incurra en cumplimiento de una obligación legal, tales como los servicios de certificación aduanera.

2. Los pagos realizados en divisas extranjeras, se estiman por el precio de adquisición de estas en moneda colombiana.

Cuando existan deudas por concepto de gastos que deban ser pagadas en moneda extranjera, los saldos pendientes de pago en el último día del año o período gravable se ajustan por pérdidas y ganancias y la cuenta por pagar, a la tasa representativa de mercado.

En la fecha en la cual se realice el pago de las deudas, el contribuyente debe hacer el correspondiente ajuste por pérdidas y ganancias y la cuenta por pagar respectiva, por la diferencia entre el valor en pesos colombianos efectivamente pagado y el valor de la deducción a que los pagos se refieren.

No constituirá deducción el componente inflacionario de los ajustes por diferencia en cambio.

Artículo 35. *Deducción por pagos a la casa matriz.* Las cantidades pagadas o reconocidas directa o indirectamente a sus casas matrices u oficinas del exterior, por las filiales o sucursales, subsidiarias o agencias en Colombia de sociedades extranjeras, serán constitutivas de costo o deducción, siempre que sobre los mismos se practique retención en la fuente a título del impuesto de renta.

No son deducibles los intereses y demás costos o gastos financieros, incluida la diferencia en cambio, por deudas que por cualquier concepto tengan las agencias, sucursales, filiales o compañías que funcionen en el país, para con sus casas matrices extranjeras o agencias, sucursales o filiales de las mismas con domicilio en el exterior, con excepción de:

a) Los originados por deudas de las entidades del sector financiero vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia;

b) Los generados por deudas de corto plazo provenientes de la adquisición de materias primas y mercancías, en las cuales las casas matrices extranjeras o agencias, sucursales o filiales de las mismas con domicilio en el exterior, operan como proveedores directos.

Artículo 36. *Deducción por cartera morosa o perdida.* La deducción por deudas de dudoso recaudo o por deudas perdidas, deberá sujetarse a las siguientes condiciones:

1. Son deducibles para los contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación, las cantidades razonables que con criterio comercial fije el reglamento como provisión para deudas de dudoso o difícil cobro, siempre que tales deudas se hayan originado en operaciones productoras de renta, correspondan a cartera vencida y se cumplan los demás requisitos legales.

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.

Para las entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, será deducible la provisión individual de cartera de créditos, las provisiones constituidas sobre bienes recibidos en dación en pago y sobre contratos de leasing y la provisión de coeficiente de riesgo, realizadas durante el respectivo año gravable.

2. Son deducibles para los contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación, las deudas manifiestamente perdidas o sin valor que se hayan descargado durante el año o período gravable, siempre que se demuestre la realidad de la deuda, se justifique su descargo y se pruebe que se ha originado en operaciones productoras de renta. Cuando se establezca que una deuda es cobrable solo en parte, puede aceptarse la cantidad correspondiente a la parte no cobrable. Cuando los contribuyentes no lleven la contabilidad indicada, tienen derecho a esta deducción conservando el documento concerniente a la deuda con constancia de su anulación.

Se consideran deudas manifiestamente perdidas o sin valor, aquellas cuyo cobro no es posible hacer efectivo por insolvencia de los deudores y codeudores, por falta de garantías reales o por cualquiera otra causa que permita considerarlas como actualmente perdidas, de acuerdo con una sana práctica comercial.

Constituye ingreso gravado la recuperación de las cantidades concedidas en uno o varios años o períodos gravables como deducción por concepto de las provisiones o de las deudas perdidas a que se refiere este artículo.

Artículo 37. *Contratos de Leasing.* Los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra de inmuebles, de maquinaria, equipo, muebles y enseres, de vehículos de uso productivo y de equipos de computación y los contratos de "lease back" o retroarriendo, cualquiera que sea el activo fijo objeto de arrendamiento, se regirán para efectos contables y tributarios por las siguientes reglas:

1. Al inicio del contrato, el arrendatario deberá registrar un activo y un pasivo por el valor total del bien objeto de arrendamiento es decir, por una suma igual al valor presente de los cánones y opciones de compra pactados, calculado a la fecha de iniciación del contrato, y a la tasa pactada en el mismo. La suma registrada como pasivo por el arrendatario, debe coincidir con la registrada por el arrendador como activo, en la cuenta de bienes dados en leasing.

En el caso de que el bien objeto de arrendamiento financiero sea un activo susceptible de depreciarse o amortizarse, el activo se registrará por el arrendatario como si fuera de su propiedad y podrá ser tratado como deducción por inversión, con las condiciones previstas en este Estatuto.

2. Los cánones de arrendamiento causados a cargo del arrendatario, deberán descomponerse en la parte que corresponda a abono a capital y a intereses o costo financiero. La parte correspondiente a abonos de capital, se cargará directamente contra el pasivo registrado por el arrendatario, como un menor valor de este. La parte de cada canon correspondiente a intereses o costo financiero, será una deducción para el arrendatario, sin perjuicio de la parte no deducible por el componente inflacionario.

Para estos efectos, el contrato debe estipular, tanto el valor del bien en el momento de su celebración, incluyendo el impuesto sobre las ventas, como la parte del valor de los cánones periódicos pactados que corresponde a cada uno de los conceptos de financiación y amortización de capital.

3. Al momento de ejercer la opción de compra, el valor pactado para tal fin se cargará contra el pasivo del arrendatario, debiendo quedar este en ceros. Cualquier diferencia se ajustará contra los resultados del ejercicio. En el evento en que el arrendatario no ejerza la opción de compra, se efectuarán los ajustes en su renta y en su patrimonio. Por su parte, el arrendador hará los ajustes del caso.

4. Los valores determinados de acuerdo con los numerales anteriores, serán utilizados por el arrendatario para: Declarar el valor patrimonial del activo y su valorización cuando ella sea procedente; determinar el saldo del pasivo y su amortización; y calcular el monto de los costos financieros deducibles.

5. El arrendador debe incluir en sus declaraciones de renta la totalidad de los ingresos generados por los contratos de arrendamiento, equivalentes a la parte de los cánones que corresponda a intereses o ingresos financieros, así como los demás ingresos que se deriven del contrato.

6. El impuesto sobre las ventas liquidado al momento de la compra del bien, deberá registrarse por parte del arrendador, como mayor valor del bien dado en leasing, salvo que el impuesto haya sido pagado total o parcialmente por el arrendatario al momento de la celebración del contrato. En este último evento, el arrendador registrará como activo dado en leasing el valor total del bien, disminuido en la parte del impuesto sobre las ventas que haya sido cancelada por el arrendatario.

Los registros contables y fiscales a que se refiere el presente artículo, en nada afectan la propiedad jurídica y económica de los bienes arrendados, la cual, hasta tanto no se ejerza la opción de compra pactada, seguirá siendo del arrendador.

Para los efectos de este artículo, se entiende por contrato de "lease back" o retroarriendo, aquel contrato de arrendamiento financiero en que el proveedor del bien objeto de arrendamiento y el arrendatario del bien, sean la misma persona o entidad, y el activo objeto del arrendamiento financiero tenga la naturaleza de activo fijo para el proveedor.

Los contratos de arrendamiento financiero o leasing, que desarrollen proyectos de infraestructura de los sectores transporte, energético, telecomunicaciones, agua potable y saneamiento básico, se regirán por lo dispuesto en el presente artículo. La amortización de los bienes sujetos a los contratos de leasing no será inferior al plazo pactado en dichos contratos. En los contratos de concesión el término del arrendamiento financiero será igual al contrato celebrado con el Estado colombiano para efectos de desarrollar los mencionados proyectos en los sectores de infraestructura citados.

Artículo 38. *Contratos de servicios autónomos.* En los contratos de servicios autónomos que impliquen la existencia de costos y deducciones, tales como los de obra o empresa y los de suministro, la renta líquida está constituida por la diferencia entre el precio del servicio o servicios y el costo o deducción imputables a su realización. Para que los contribuyentes puedan hacer uso de lo dispuesto en este artículo, deben llevar contabilidad.

En estos contratos, cuando el pago de los servicios se haga por cuotas y estas correspondan a más de un año o período gravable, en la determinación de su renta líquida el contribuyente deberá optar por uno de los siguientes sistemas:

1. Elaborar al comienzo de la ejecución del contrato un presupuesto de ingresos, costos y gastos totales del contrato y atribuir en cada año o período gravable la parte proporcional de los ingresos del contrato que corresponda a los costos y gastos efectivamente realizados durante el año. La diferencia entre la parte del ingreso así calculada y los costos y gastos efectivamente realizados, constituye la renta líquida del respectivo año o período gravable. Al terminar la ejecución del contrato deben hacerse los ajustes que fueren necesarios.

Para quienes se acojan a esta opción, el presupuesto del contrato debe estar suscrito por arquitecto, ingeniero u otro profesional especializado en la materia, con licencia para ejercer y deberán ajustarlo anualmente para las siguientes vigencias.

Con base en el precio total del contrato y el presupuesto de costos y gastos se estimará su utilidad bruta potencial. Al final de cada período se determinará el porcentaje de avance de obra, comparando los costos y gastos incurridos en el desarrollo del respectivo contrato, con los costos totales estimados para la ejecución del mismo. El porcentaje que representen los costos y gastos de cada contrato en que se haya incurrido hasta el final del ejercicio fiscal frente a los costos totales estimados se aplica a la utilidad potencial calculada. A este resultado se le resta la utilidad declarada en períodos anteriores en relación con el mismo contrato, para obtener así la utilidad del respectivo período fiscal.

Si el resultado atribuible al período fiscal, es negativo, se tratará como pérdida fiscal deducible de otros ingresos del mismo período, o como pérdida acumulable para amortizar en el futuro, según corresponda.

Para los años siguientes al inicial, la renta líquida se calculará con base en el presupuesto ajustado.

2. Diferir los costos y gastos efectivamente incurridos, hasta la realización de los ingresos a los cuales proporcionalmente corresponden. Para quienes se acojan a esta opción, la realización del ingreso es proporcional al avance en la ejecución del contrato.

Los anticipos y créditos recibidos por el contribuyente, se irán realizando como ingresos a medida que se ejecute el contrato. En los contratos de obra pública que se rigen por el Decreto 222 de 1983, se entiende por realización de los ingresos, el pago que se haga de las respectivas actas de entrega.

Los sistemas previstos en este artículo pueden aplicarse, en cuanto fueren compatibles, a la industria de la construcción.

Artículo 39. *Limitaciones a la solicitud de costos y deducciones.* No serán aceptables como costos y deducciones para los negocios los siguientes:

1. Los pagos o abonos en cuenta a favor de sus vinculados económicos que tengan el carácter de no contribuyentes del impuesto de renta.

2. Las compras directas o indirectas de activos fijos tangibles y software realizadas a vinculados económicos.

3. Los pagos o abonos en cuenta sobre los cuales no se haya practicado la correspondiente retención en la fuente, cuando esta sea obligatoria.

4. Las inversiones correspondientes a compra de bienes inmuebles a personas naturales, sólo darán derecho a deducción por el valor del autoavalúo o del avalúo catastral actualizado que haya declarado el vendedor en el impuesto predial del año inmediatamente anterior al de la venta.

5. Las operaciones de compra y venta de bienes y servicios que realicen los usuarios industriales de bienes y servicios de Zonas Francas, con los vinculados económicos o partes relacionadas a que se refieren los artículos 260, 261, 263 y 264 del Código de Comercio, 28 de la Ley 222 de 1995 y los relacionados en los artículos 6° y 7° de este Estatuto, que no correspondan a precios de mercado, serán rechazadas dentro del proceso de investigación y sujetas a la aplicación de la correspondiente sanción por inexactitud.

6. El impuesto sobre las ventas que deba ser tratado como descuento.

7. Los pagos laborales cuya finalidad sea remunerar de alguna forma al asalariado, cuando no hayan formado parte de la base de retención en la fuente por ingresos laborales.

8. Las compras efectuadas a proveedores ficticios.

9. Los costos y gastos en publicidad, promoción y propaganda de productos importados que correspondan a renglones calificados de contrabando masivo por el Gobierno Nacional, cuando dichos gastos superen el quince por ciento (15%) de las ventas de los respectivos productos importados legalmente, en el año gravable correspondiente.

Al contribuyente que en la declaración de renta solicite como costos y gastos por concepto de publicidad una suma superior a la mencionada en este literal, se le rechazará la totalidad de los costos y gastos incurridos en publicidad, sin perjuicio de la sanción por inexactitud.

Cuando los gastos de publicidad de productos importados que correspondan a renglones calificados de contrabando masivo por el Gobierno Nacional, sean contratados desde el exterior por personas que no tengan residencia o domicilio en el país, a las agencias publicitarias se les desconocerán los costos y gastos asociados a dichas campañas.

10. El valor de los bienes introducidos al territorio nacional sin el pago de los tributos aduaneros correspondientes, así como el correspondiente a mercancías decomisadas.

11. Las compras realizadas durante el respectivo ejercicio, cuando el contribuyente no se encuentre a paz y salvo en el pago de las cuotas de fomento de que tratan las Leyes 21 de 1982 y 67 de 1983, el cual deberán certificar las respectivas entidades administradoras de la cuota.

12. Los pagos o abonos en cuenta que se realicen a personas naturales, personas jurídicas o a cualquier otro tipo de entidad que se encuentre residenciada o domiciliada, constituida, localizada o en funcionamiento en países, jurisdicciones, reinos, estados asociados, dominios o territorios considerados como regímenes fiscales erosivos de la base tributaria colombiana, salvo que se haya practicado retención en la fuente a título del impuesto de renta.

Este tratamiento no le será aplicable a los pagos o abonos en cuenta que se realicen con ocasión de operaciones financieras registradas ante el Banco de la República.

13. Las pérdidas en la enajenación de activos fijos o movibles, realizada por una sociedad u otra entidad asimilada, a vinculados económicos, a socios que sean sucesiones ilíquidas o personas naturales, al cónyuge o a los parientes de los socios dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil.

Artículo 40. *Renta líquida*. La renta líquida determinada de conformidad con lo dispuesto en este Estatuto se compara con la renta presuntiva. A la mayor de las dos se restan las rentas exentas y el resultado constituye renta líquida gravable, base a la cual se aplica la tarifa respectiva.

Artículo 41. *Compensación de Pérdidas.* La compensación de las pérdidas fiscales deberá realizarse en el período siguiente en el cual se obtenga renta líquida y hasta concurrencia de la misma, sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. En caso de no efectuarse la compensación de la pérdida fiscal existiendo renta líquida no será procedente su compensación en los períodos siguientes. Para el efecto se considera pérdida fiscal el exceso de costos y deducciones procedentes fiscalmente, frente a los ingresos. Las pérdidas de las sociedades no serán trasladables a los socios.

La sociedad absorbente o resultante de un proceso de fusión, puede compensar con la renta líquida que obtuviere, las pérdidas fiscales sufridas por las sociedades fusionadas, hasta un límite equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante. La compensación de las pérdidas sufridas por las sociedades fusionadas, referidas en este artículo, deberá realizarse teniendo en cuenta los períodos gravables para compensar ya transcurridos, previstos en la ley vigente en el período en que se generó y declaró la pérdida fiscal.

Las sociedades resultantes de un proceso de escisión, pueden compensar con la renta líquida, las pérdidas fiscales sufridas por la sociedad escindida, hasta un límite equivalente al porcentaje de participación del patrimonio de las sociedades resultantes en el patrimonio de la sociedad que se escindió. La compensación de las pérdidas sufridas por la sociedad que se escindió, deberá realizarse teniendo en cuenta los períodos gravables para compensar ya transcurridos, previstos en la ley vigente en el período en que se generó y declaró la pérdida fiscal.

En caso de que la sociedad que se escinde no se disuelva, esta podrá compensar sus pérdidas fiscales sufridas antes del proceso de escisión, con la renta líquida, hasta un límite equivalente al porcentaje del patrimonio que conserve después del proceso de escisión. La compensación de las pérdidas sufridas por la sociedad escindida, deberá realizarse teniendo en cuenta los períodos gravables para compensar ya transcurridos, previstos en la ley vigente en el período en que se generó y declaró la pérdida fiscal.

En todos los casos, la compensación de las pérdidas fiscales en los procesos de fusión y escisión con la renta líquida obtenida por las sociedades absorbentes o resultantes según el caso, sólo serán procedentes si la actividad económica de las sociedades intervinientes en dichos procesos era la misma antes de la respectiva fusión o escisión.

Las rentas de trabajo no pueden afectarse con pérdidas fiscales, cualquiera sea su origen.

Las pérdidas declaradas por las sociedades que sean modificadas por liquidación oficial y que hayan sido objeto de compensación, constituyen renta gravada, en el año al cual corresponda la respectiva liquidación.

Parágrafo. Las pérdidas de personas naturales y sucesiones ilíquidas en actividades agropecuarias serán compensables en los cinco (5) años siguientes a su ocurrencia, siempre y cuando se compensen exclusivamente con rentas de igual naturaleza y las operaciones estén debidamente contabilizadas en libros registrados. Esta compensación se aplicará sin perjuicio de la renta presuntiva.

Artículo 42. *Renta presuntiva.* Para efectos del impuesto de renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al cinco por ciento (5%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

Del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, se podrán restar únicamente los siguientes valores:

1. El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales;

2. El valor patrimonial neto de los bienes afectados por hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, siempre que se demuestre la existencia de estos hechos y la proporción en que influyeron en la determinación de una renta gravada inferior;

3. El valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo. Para este efecto el valor patrimonial neto es el que se obtenga de multiplicar el valor patrimonial del bien por el por-

centaje que resulte de dividir el patrimonio líquido por el patrimonio bruto, del año gravable base para el cálculo de la presunción.

4. Las primeras trece mil (13.000) UVT del valor de la vivienda de habitación del contribuyente.

Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravada generada por los activos exceptuados y este será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario.

El exceso de renta presuntiva sobre la renta gravada podrá compensarse con las rentas determinadas dentro de los cinco (5) años gravables siguientes, reajustado anualmente en el mismo porcentaje con el cual se ajusta la UVT, de conformidad con lo señalado en este Estatuto.

Parágrafo. El porcentaje a que se refiere el presente artículo se aplicará para los años gravables siguientes así:

Año gravable	**Tarifa**
2008	4%
2009	3%
2010	2%
2011	1%
2012 y siguientes	0%

Artículo 43. *Contribuyentes excluidos de la renta presuntiva.* De la presunción establecida en el artículo anterior se excluyen los siguientes contribuyentes:

1. Las empresas de servicios públicos domiciliarios.

2. Las empresas del sistema de servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros, así como las empresas de transporte masivo de pasajeros por el sistema de tren metropolitano.

3. Las empresas de servicios públicos que desarrollan la actividad complementaria de generación de energía.

4. Las entidades oficiales prestadoras de los servicios de tratamiento de aguas residuales y de aseo.

5. Las sociedades en concordato.

6. Las sociedades en liquidación por los primeros tres (3) años.

7. Las entidades sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, que se les haya decretado la liquidación o que hayan sido objeto de toma de posesión, por las causales señaladas en los literales a) o g) del artículo 114 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

8. Los bancos de tierra de los distritos y municipios destinados a ser urbanizados.

9. 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.

10. Fundaciones, corporaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, cuyo objeto social principal y recursos estén destinados a actividades de salud, deporte aficionado, educación formal, cultural, investigación científica o tecnológica, ecológica, protección ambiental, o a programas de desarrollo social; que sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad.

11. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realizan actividades de captación y colocación de recursos financieros y se encuentren sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia.

12. Los fondos mutuos de inversión y las asociaciones gremiales cuando no desarrollen actividades industriales y de mercadeo.

13. Las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismos de control.

El Gobierno Nacional reglamentará la forma de aplicación de estas exclusiones.

Artículo 44. *Beneficios fiscales concurrentes.* Un mismo hecho económico no podrá generar más de un beneficio tributario para el mismo contribuyente.

La utilización de beneficios múltiples, basados en el mismo hecho económico, ocasiona para el contribuyente la pérdida del mayor beneficio, sin perjuicio de las sanciones por inexactitud a que haya lugar.

Artículo 45. *Renta por comparación patrimonial.* Cuando la suma de la renta gravable y las rentas exentas si las hubiere, resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas.

Para efectos de la determinación de la renta por comparación de patrimonios, a la renta gravable se adicionará el valor de las rentas exentas si las hubiere. De esta suma, se sustrae el valor del impuesto de renta, incluyendo retención en la fuente y anticipo efectivamente pagados durante el año gravable.

Si este resultado es inferior a la diferencia entre los patrimonios líquidos del año gravable y del ejercicio inmediatamente anterior, previos los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales en el patrimonio, incluyendo los reavalúos autorizados legalmente, dicha diferencia se tomará como renta gravable a menos que el contribuyente demuestre las causas justificativas del incremento patrimonial.

Si se presenta declaración de renta por primera vez y el patrimonio líquido resulta superior a la renta gravable ajustada como se indica en el inciso anterior, el mayor valor patrimonial se agrega a la renta gravable determinada por el sistema ordinario.

Constituye explicación satisfactoria para el cónyuge o hijo de familia, la inclusión de los bienes en la declaración de renta del otro cónyuge o de los padres, según el caso, en el año inmediatamente anterior.

Parágrafo. Los contribuyentes podrán incluir como renta gravable en la declaración de renta o en sus correcciones, el valor de los activos omitidos y los pasivos inexistentes originados en períodos no revisables, adicionando el correspondiente valor como renta gravable y liquidando el respectivo impuesto, sin que se genere renta por diferencia patrimonial.

Cuando en desarrollo de las acciones de fiscalización, la administración tributaria detecte pasivos inexistentes o activos omitidos por el contribuyente, el valor de los mismos constituirá renta gravable en el período objeto de revisión. El mayor valor del impuesto a cargo determinado por este concepto genera sanción por inexactitud.

Cuando el contribuyente incluya activos omitidos o excluya pasivos inexistentes sin declararlos como renta gravable, la administración tributaria procederá a adicionar la renta gravable con tales valores y aplicará la sanción por inexactitud.

CAPITULO IV

Régimen del impuesto de renta para extranjeros

Artículo 46. *Sujetos pasivos.* Las personas naturales extranjeras que no tengan residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte solo son sujetos pasivos del impuesto de renta, respecto de los ingresos de fuente nacional y de su patrimonio poseído en el país. A partir del quinto año de residencia continua o discontinua en el país serán sujetos del impuesto de renta respecto a sus ingresos de fuente extranjera y de su patrimonio poseído en el exterior.

Tratándose de personas jurídicas o en general de cualquier ente u organización con o sin personería jurídica extranjeros, sólo estarán gravados con el impuesto de renta respecto de los ingresos de fuente nacional.

La renta de fuente nacional de las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operan en Colombia, se determinará sobre la base de los resultados reales obtenidos por su gestión en el país. Cuando los soportes contables de estas empresas no permitan establecer tales resultados, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá determinar la renta de dicha

gestión, utilizando las facultades de fiscalización contenidas en este Estatuto.

Para efectos de lo dispuesto en este artículo, la residencia consiste en la permanencia continua en el país por más de seis (6) meses en el año o período gravable, o que se completen dentro de este, lo mismo que la permanencia discontinua por más de seis (6) meses en el año o período gravable.

Artículo 47. *Rentas obtenidas por extranjeros.* Están gravadas con el impuesto de renta a la tarifa general aplicable a los negocios, las rentas obtenidas por personas jurídicas o en general de cualquier ente u organización extranjero, con o sin personería jurídica, personas naturales no residentes en el país y por sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte, provenientes de cualquier actividad desarrollada en Colombia, a través de agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes.

Cuando las sociedades u otras entidades extranjeras sean beneficiarias de rentas sujetas a impuestos en Colombia, que no correspondan a las operaciones desarrolladas en el país por su sucursal, estarán sometidas a retención en la fuente por concepto de pagos al exterior, a título de impuesto de renta.

Las rentas provenientes de las actividades relacionadas a continuación están sometidas igualmente a la tarifa general, con sujeción a las condiciones señaladas en cada una de ellas:

a) Transporte aéreo, marítimo, terrestre y fluvial prestado en forma regular entre lugares colombianos y extranjeros, las cuales constituyen rentas mixtas.

En este caso, la parte de la renta mixta que se considera originada dentro del país, y que es gravable en Colombia, es la cantidad que guarde con el total de la ganancia neta comercial obtenida por el contribuyente, tanto dentro como fuera del país en el negocio de transporte, la misma proporción que exista entre sus entradas brutas en Colombia y sus entradas totales en los negocios de transporte efectuados dentro y fuera del país.

Corresponde al Gobierno Nacional, en los casos de duda, decidir si el negocio de transporte se ha ejercido regularmente o sólo de manera eventual.

b) Explotación de películas cinematográficas en el país, sobre una base del sesenta por ciento (60%) del monto de las regalías o arrendamientos percibidos por dicha explotación.

c) Explotación de programas de computador dentro del país, a cualquier título, sobre una base del ochenta por ciento (80%) del monto del precio o remuneración percibidos por dicha explotación.

d) Consultorías, servicios técnicos y de asistencia técnica, bien sea que se presten en el país o desde el exterior.

Parágrafo. Para autorizar el cambio de titular de una inversión extranjera, el Banco de la República deberá exigir que se haya acreditado ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la presentación de la declaración y el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción, o se haya otorgado garantía del pago de dicho impuesto.

Para acreditar el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción, el titular de la inversión extranjera que realiza la transacción deberá presentar declaración de renta con la liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación, en los bancos autorizados, para lo cual podrá utilizar el formulario señalado para la vigencia gravable inmediatamente anterior, de lo contrario no se podrá registrar el cambio de titular de la inversión.

Las entidades encargadas de tramitar los giros o remesas al exterior de sumas que constituyan renta, deberán exigir que la declaración de cambios vaya acompañada de una certificación de revisor fiscal o contador público, según el caso, en la cual conste el pago del impuesto de renta, o de las razones por las cuales dicho pago no procede.

Artículo 48. *Establecimiento permanente.* Para efectos de la aplicación de tratados de doble tributación celebrados por Colombia con terceros países, se entiende como establecimiento permanente el lugar donde se desarrolla la actividad económica y comprende entre otros: Sedes de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, minas, pozos de petróleo o de gas, canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales, obras o proyectos de construcción o instalación.

CAPITULO V

Tarifa del impuesto de renta para los negocios

Artículo 49. *Tarifa del impuesto de renta para negocios.* La tarifa aplicable a la base gravable del impuesto de renta, de los negocios es del treinta y dos (32%) por ciento.

La tarifa aplicable a la base gravable del impuesto de renta, de los negocios de personas naturales, siempre que estas no hayan obtenido en el período gravable ingresos laborales fuera de su propio negocio, es la siguiente:

RANGOS EN UVT DE RENTA LIQUIDA GRAVABLE		TARIFA	IMPUESTO
DESDE	HASTA	MARGINAL	
>0	1714	0%	0
>1714	En adelante	32%	(Renta líquida gravable expresada en UVT menos 1714 UVT)*32%

Cuando una persona natural obtenga durante el período gravable ingresos laborales fuera de su propio negocio y rentas de negocios, la tarifa aplicable a dichos ingresos laborales es la establecida en el artículo 60 de este Estatuto y la tarifa sobre las rentas de negocios es del treinta y dos (32%) por ciento, aplicable sobre la base gravable establecida en el artículo 19 de este Estatuto**.**

Artículo 50. *Descuentos tributarios.* El impuesto de renta se podrá disminuir con los siguientes descuentos:

1. Por impuestos pagados en el exterior. Los contribuyentes nacionales 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, el pagado en el extranjero sobre esas mismas rentas, siempre que el descuento no exceda del monto del impuesto que deba pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas.

Cuando se trate de dividendos o participaciones recibidos de sociedades domiciliadas en el exterior, tales dividendos o participaciones darán lugar a un descuento tributario en el impuesto de renta, equivalente al resultado de multiplicar el monto de los dividendos o participaciones, por la tarifa del impuesto de renta a la que se hayan sometido las utilidades que los generaron en cabeza de la sociedad emisora. Cuando los dividendos hayan sido gravados en el país de origen, el descuento se incrementará en el monto de tal gravamen. En ningún caso el descuento a que se refiere este inciso, podrá exceder el monto del impuesto de renta generado en Colombia por tales dividendos.

2. Por IVA pagado en la construcción de vivienda de interés social. Los constructores tendrán derecho a descontar hasta cuarenta (40) UVT, por concepto de IVA pagado en la adquisición de materiales para la construcción de cada vivienda de interés social, cuyos planes estén debidamente aprobados por el Fondo Nacional de Vivienda - Fonvivienda, o por quien este organismo delegue. El Gobierno Nacional reglamentará la forma y condiciones para la procedencia de este descuento.

3. Por inversión en acciones de sociedades agropecuarias. Los contribuyentes que inviertan en acciones de alta bursatilidad del sector agropecuario, tendrán derecho a descontar el valor de la inversión realizada, sin que exceda del uno por ciento (1%) de la renta líquida gravable del año gravable en el cual se realice la inversión.

Parágrafo. En ningún caso la suma de los descuentos tributarios a que se refiere el presente artículo puede exceder el valor del impuesto de renta.

CAPITULO VI

Precios de transferencia

Artículo 51. *Operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas.* Los contribuyentes del impuesto de renta, que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas, están obligados a determinar, para efectos del impuesto de renta, sus ingresos ordinarios y extraordinarios, sus costos y gastos y los activos y pasivos, considerando para esas operaciones los precios y márgenes de utilidad

que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.

La administración tributaria, en desarrollo de sus facultades de verificación y control, podrá determinar los ingresos ordinarios y extraordinarios, los costos y gastos, y los activos y pasivos de las operaciones realizadas por contribuyentes del impuesto de renta con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior, mediante la determinación del precio o margen de utilidad a partir de precios y márgenes de utilidad en operaciones comparables con o entre partes no vinculadas económicamente.

Para efectos de la aplicación del régimen de precios de transferencia se consideran vinculados económicos o partes relacionadas, los casos previstos en los artículos 260, 261, 263 y 264 del Código de Comercio; en el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 y los que cumplan los supuestos contenidos en los artículos 6 y 7 de este Estatuto. La vinculación se predica de todas las sociedades que conforman el grupo, aunque su matriz esté domiciliada en el exterior.

El control puede ser individual o conjunto, sin participación en el capital de la subordinada o ejercido por una matriz domiciliada en el exterior o por personas naturales o de naturaleza no societaria.

Los precios de transferencia a que se refiere el presente Capítulo, solamente producen efectos en la determinación del impuesto de renta y serán aplicables a las operaciones que se realicen con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior.

Parágrafo. Lo dispuesto en los artículos 20, 35 y en el numeral 13 del artículo 39 de este Estatuto, no se aplicará a los contribuyentes que cumplan con la determinación de sus ingresos, costos y deducciones, bajo el esquema de operaciones comparables con o entre partes independientes.

Artículo 52. *Métodos para determinar precios de transferencia.* El precio o margen de utilidad en las operaciones celebradas entre vinculados económicos o partes relacionadas se podrá determinar por la aplicación de cualquiera de los siguientes métodos, para lo cual deberá tenerse en cuenta cuál resulta más apropiado de acuerdo con las características de las transacciones analizadas:

1. **Precio comparable no controlado.** El método de precio comparable no controlado consiste en considerar el precio de bienes o servicios que se hubiera pactado entre partes independientes en operaciones comparables.

2. **Precio de reventa.** El método de precio de reventa consiste en determinar el precio de adquisición de un bien o de prestación de un servicio entre vinculados económicos o partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa del bien o del servicio, a partes independientes, por el resultado de disminuir, de la unidad, el porcentaje de utilidad bruta obtenido entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de este inciso, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

3. **Costo adicionado.** El método de costo adicionado consiste en multiplicar el costo de bienes o servicios por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta obtenido entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de este numeral, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas netas.

4. **Partición de utilidades.** El método de partición de utilidades consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por vinculados económicos o partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, de acuerdo con los siguientes principios:

a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida en la operación por cada una de los vinculados económicos o partes relacionadas;

b) La utilidad de operación global se asignará a cada uno de los vinculados económicos o partes relacionadas, considerando, entre otros, el volumen de activos, costos y gastos de cada uno de los vinculados económicos, con respecto a las operaciones entre dichas partes.

5. **Residual de partición de utilidades.** El método residual de partición de utilidades consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por vinculados económicos o partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada entre partes independientes, de conformidad con las siguientes reglas:

a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida en la operación por cada uno de los vinculados económicos o partes relacionadas;

b) La utilidad de operación global se asignará de acuerdo con los siguientes parámetros:

(1) Se determinará la utilidad mínima que corresponda, en su caso, a cada uno de los vinculados económicos o partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los métodos a que se refieren los numerales 1º a 6º del presente artículo, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.

(2) Se determinará la utilidad residual, la cual se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el numeral 1º, de la utilidad de operación global. Esta utilidad residual se distribuirá entre los vinculados económicos involucrados o partes relacionadas en la operación tomando en cuenta, entre otros elementos, los intangibles significativos utilizados por cada uno de ellos, en la proporción en que hubiera sido distribuida entre partes independientes en operaciones comparables.

6. **Márgenes transaccionales de utilidad de operación.** El método de márgenes transaccionales de utilidad de operación consiste en determinar, en transacciones entre vinculados económicos o partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

Parágrafo 1°. Para los efectos de este artículo, los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

Parágrafo 2°. De la aplicación de cualquiera de los métodos señalados en este artículo, se podrá obtener un rango de precios o de márgenes de utilidad cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación del rango intercuartil que consagra la ciencia económica.

Si los precios o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran dentro de estos rangos, se considerarán ajustados a los precios o márgenes de operaciones entre partes independientes.

En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o margen de utilidad en operaciones entre partes independientes es la mediana de dicho rango.

Artículo *53. Criterios de comparabilidad y ajustes.* Para efectos del régimen de precios de transferencia, se entiende que las operaciones son comparables cuando no existen diferencias entre las características económicas relevantes de estas y las del contribuyente que afecten de manera significativa el precio o margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo anterior o, si existen dichas diferencias, su efecto se puede eliminar mediante ajustes técnicos económicos razonables.

Para determinar si las operaciones son comparables o si existen diferencias significativas, se tomarán en cuenta los siguientes atributos de las operaciones, dependiendo del método seleccionado:

1. Las características de las operaciones, incluyendo:

a) En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, calificación de riesgo, garantía, solvencia del deudor y tasa de interés;

b) En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico;

c) En el caso de otorgamiento del derecho de uso o enajenación de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad, confiabilidad, disponibilidad del bien y volumen de la oferta;

d) En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos tales como la clase del bien, patente, marca, nombre comercial o "know how", la duración y el grado de protección y los beneficios que se espera obtener de su uso;

e) En el caso de enajenación de acciones, el patrimonio líquido de la emisora, ajustado por inflación, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados, o la cotización bursátil de la emisora del último hecho del día de la enajenación.

2. Las funciones o actividades económicas significativas, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación.

3. Los términos contractuales reales de las partes.

4. Las circunstancias económicas o de mercado, tales como ubicación geográfica, tamaño del mercado, nivel del mercado (por mayor o detal), nivel de la competencia en el mercado, posición competitiva de compradores y vendedores, la disponibilidad de bienes y servicios sustitutos, los niveles de la oferta y la demanda en el mercado, poder de compra de los consumidores, reglamentos gubernamentales, costos de producción, costo de transportación y la fecha y hora de la operación.

5. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

Parágrafo 1°. Cuando los ciclos de negocios o de aceptación comercial de los productos del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrá tomar en consideración información del contribuyente y de las operaciones comparables correspondientes a dos o más ejercicios anteriores o posteriores al ejercicio materia de fiscalización.

Parágrafo 2°. Cuando de conformidad con lo establecido en un tratado internacional en materia tributaria celebrado por Colombia, las autoridades competentes del país con el que se hubiese celebrado el tratado, realicen un ajuste a los precios o montos de contraprestación de un contribuyente residente en ese país y siempre que dicho ajuste sea aceptado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la parte relacionada residente en Colombia podrá presentar una declaración de corrección sin sanción en la que se refleje el ajuste correspondiente.

Artículo 54. *Regímenes fiscales erosivos de la base tributaria colombiana.* Para efectos de la aplicación del régimen de precios de transferencia y en relación únicamente con el impuesto de renta, se consideran Regímenes Fiscales Erosivos de la base tributaria colombiana, los países, jurisdicciones, reinos, estados asociados, dominios o territorios que presenten dos o más de las siguientes condiciones:

1. Que la tarifa nominal del Impuesto de renta o su similar, sea inferior al setenta y cinco por ciento (75%) de la que le correspondería en nuestro país.

2. Ausencia de requerimiento de que se ejerza una actividad económica real que sea importante o sustancial para el país o territorio o la facilidad con la que la jurisdicción acepta el establecimiento de entidades privadas sin una presencia local sustantiva.

3. Existencia de un régimen tributario particular para no residentes o domiciliados, que otorgue beneficios o ventajas tributarias que excluya de cualquier forma a los residentes o domiciliados en los países, jurisdicciones, reinos, estados asociados, dominios o territorios, según se trate.

4. Carencia de un efectivo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten.

5. Impedimento de cualquier naturaleza para operar en el mercado doméstico, para personas o entes jurídicos constituidos, localizados o en funcionamiento, en los países, jurisdicciones, reinos, estados asociados, dominios o territorios, según se trate.

6. Falta de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo.

Parágrafo 1°. El Gobierno Nacional determinará los países, jurisdicciones, reinos, estados asociados, dominios o territorios que se consideran Regímenes Fiscales Erosivos de la base tributaria colombiana, de conformidad con lo señalado en el presente artículo y revisará permanentemente la lista de dichos regímenes con el fin de actualizarla.

Parágrafo 2°. Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones realizadas con las personas o entes jurídicos de cualquier naturaleza, residentes o domiciliados, constituidos, ubicados o que funcionen en los países, jurisdicciones, reinos, estados asociados, dominios o territorios de que trata este artículo, son operaciones entre vinculados económicos o partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pactan conforme con los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables. Para efectos del presente artículo, los contribuyentes del impuesto de renta que realicen estas operaciones deberán cumplir con las obligaciones señaladas en el presente Capítulo, aunque su patrimonio bruto en el último día del año o período gravable o sus ingresos brutos del respectivo año sean inferiores a los topes allí señalados.

Parágrafo 3°. A los países, jurisdicciones, reinos, estados asociados, dominios o territorios que tengan vigente un tratado para evitar la doble tributación con cláusula de intercambio de información o un acuerdo de intercambio de información con nuestro país, no les será aplicable lo consagrado en este artículo.

Artículo 55. *Intereses no deducibles.* No serán deducibles los costos o gastos que correspondan a intereses derivados de prestamos otorgados a partir del año gravable 2007 a los contribuyentes del impuesto de renta en Colombia, en forma directa o indirecta, por parte de uno o más vinculados económicos o partes relacionadas del exterior de que tratan los artículos 6 y 7 de este Estatuto, en la misma proporción en que los prestamos excedan del límite de tres veces el patrimonio contable del contribuyente, teniendo en cuenta para el efecto la utilidad o pérdida neta del mismo ejercicio.

Los intereses que resulten no deducibles de conformidad con lo señalado en este artículo, se someterán a retención en la fuente a la tarifa general del impuesto de renta.

Parágrafo 1°. El límite de que trata este artículo no será aplicable a las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia y cuyas operaciones hayan estado sometidas a las reglas de precios de transferencia.

Parágrafo 2°. Los contribuyentes del impuesto de renta podrán solicitar a la administración tributaria, un acuerdo anticipado de precios para la aplicación de un coeficiente distinto al establecido en este artículo, en el que se sustente la aplicación del mismo a partir de precios o márgenes de utilidad en operaciones comparables con o entre partes no vinculadas económicamente.

Lo previsto en este Parágrafo no será de aplicación a las operaciones efectuadas con o por personas o entidades residentes o domiciliadas en países o territorios que cumplan las condiciones de Regímenes Fiscales Erosivos de la base tributaria colombiana conforme con lo señalado en el artículo anterior.

Artículo 56. *Acuerdos anticipados de precios.* La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá celebrar acuerdos con contribuyentes del impuesto de renta, nacionales o extranjeros, mediante los cuales se determine el precio o margen de utilidad de las diferentes operaciones que realicen con sus vinculados económicos o partes relacionadas, en los términos que establezca el reglamento.

La determinación de los precios mediante acuerdo se hará con base en los métodos y criterios de que trata este capítulo y podrá surtir efectos en el período gravable en que se suscriba, y hasta por los tres (3) períodos gravables siguientes.

Los contribuyentes deberán solicitar por escrito la celebración del acuerdo y la administración tributaria, efectuará los análisis pertinentes, solicitará y recibirá modificaciones y aclaraciones y aceptará o rechazará la suscripción del acuerdo en un plazo máximo de dieciocho (18) meses, contados a partir de la solicitud hecha en debida forma, de acuerdo con lo establecido en el reglamento.

El contribuyente podrá solicitar la modificación del acuerdo, cuando considere que durante la vigencia del mismo se han presentado variaciones significativas de los supuestos tenidos en cuenta al momento de la celebración. La administración tributaria tendrá un término de dos (2) meses para aceptar, desestimar o rechazar la solicitud, de conformidad con lo previsto en el reglamento.

Cuando la administración tributaria establezca que se han presentado variaciones significativas en los supuestos considerados al momento de suscribir el acuerdo, podrá informar al contribuyente sobre tal situación. El contribuyente dispondrá de un (1) mes a partir del conocimiento del informe para solicitar la modificación del acuerdo. Si vencido este plazo, no presenta la correspondiente solicitud, la administración tributaria cancelará el acuerdo.

Cuando la administración tributaria establezca que el contribuyente ha incumplido alguna de las condiciones pactadas en el acuerdo suscrito, procederá a su cancelación.

Cuando la administración tributaria establezca que durante cualquiera de las etapas de negociación o suscripción del acuerdo, o durante la vigencia del mismo, el contribuyente suministró información que no corresponde con la realidad, revocará el acuerdo dejándolo sin efecto desde la fecha de su suscripción.

El contribuyente que suscriba un acuerdo, deberá presentar un informe anual de las operaciones amparadas con el acuerdo en los términos que establezca el reglamento.

Contra las Resoluciones que rechacen las solicitudes de acuerdo presentadas por los contribuyentes, las que desestimen o rechacen las solicitudes de modificación del acuerdo, y aquellas por medio de las cuales la administración tributaria cancele o revoque unilateralmente el acuerdo, procederá el recurso de reposición que se deberá interponer ante el funcionario que tomó la decisión, dentro de los quince (15) días siguientes a su notificación.

La administración tributaria tendrá un término de dos (2) meses contados a partir de su interposición para resolver el recurso.

Los acuerdos a que se refiere el presente artículo se aplicarán sin perjuicio de las facultades de fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

T I T U L O II
IMPUESTO DE RENTA PARA ASALARIADOS
CAPITULO I
Elementos de la obligación tributaria

Artículo 57. *Sujetos pasivos del impuesto de renta para asalariados.* Son sujetos pasivos sometidos al impuesto de renta para asalariados, las personas naturales que obtengan ingresos derivados de una relación laboral, legal o reglamentaria.

Artículo 58. *Hecho generador del impuesto de renta para asalariados.* Constituye hecho generador del impuesto de renta para asalariados, la obtención de ingresos por concepto de salarios y/o prestaciones sociales y cualquier otro ingreso que constituya remuneración del servicio.

Se entienden realizados los ingresos para los asalariados cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago.

El valor de los pagos en especie que sean constitutivos de salario, se determina por el valor comercial de las especies en el momento de la entrega.

Artículo 59. *Base gravable del impuesto de renta para asalariados.* En el caso de asalariados la base gravable está constituida por el total de los pagos laborales recibidos durante el año gravable.

Parágrafo 1°. El impuesto de renta a cargo de los asalariados es el que resulte de sumar las retenciones en la fuente que por concepto de ingreso laboral y/o prestaciones sociales y cualquier otro ingreso que constituya remuneración del servicio, les haya sido practicada.

Parágrafo 2°. Las pensiones y las cesantías están exentas del impuesto de renta.

Artículo 60. *Tarifas del impuesto de renta para asalariados.* Las tarifas aplicables a la base gravable del impuesto de renta para asalariados son las siguientes:

RANGOS EN UVT DE RENTA LIQUIDA GRAVABLE		TARIFA MARGINAL	IMPUESTO
DESDE	HASTA		
>0	1714	0%	0
>1714	6120	15%	(Salario expresado en UVT menos 1714 UVT)*15%
>6120	En adelante	32%	(Salario expresado en UVT menos 6120 UVT)*32% más 661 UVT

T I T U L O III
PATRIMONIO

Artículo 61. *Patrimonio bruto.* El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable.

Son derechos apreciables en dinero, los reales y personales, en cuanto sean susceptibles de ser utilizados en cualquier forma para la obtención de una renta.

Se entiende por posesión, el aprovechamiento económico, potencial o real, de cualquier bien, en beneficio del contribuyente.

Se presume que quien aparezca como propietario o usufructuario de un bien, como poseedor inscrito de un inmueble o como titular de un bien mueble sujeto a inscripción o registro, lo aprovecha económicamente en su propio beneficio.

Para los contribuyentes con residencia o domicilio en Colombia, excepto las sucursales de sociedades extranjeras, el patrimonio bruto incluye los bienes poseídos en el exterior. Las personas naturales extranjeras residentes en Colombia y las sucesiones ilíquidas de causantes que eran residentes en Colombia, incluirán tales bienes a partir del quinto año de residencia continua o discontinua en el país.

Se entienden poseídos dentro del país:

1. Los derechos reales sobre bienes corporales e incorporales ubicados o que se exploten en el país.

2. Las acciones y derechos sociales en compañías u otras entidades nacionales.

3. Las acciones y derechos sociales de colombianos residentes en el país, en compañías u otras entidades extranjeras que, directamente o por conducto de otras empresas o personas, tengan negocios o inversiones en Colombia.

4. Los demás derechos de crédito, cuando el deudor tiene residencia o domicilio en el país y salvo cuando se trate de créditos transitorios originados en la importación de mercancías o en sobregiros o descubiertos bancarios.

5. Los fondos que el contribuyente tenga en el exterior, vinculados al giro ordinario de sus negocios en Colombia, así como los activos en tránsito.

No se entienden poseídos en Colombia los siguientes créditos obtenidos en el exterior:

1. Los de corto plazo, originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.

2. Los destinados a la financiación o prefinanciación de exportaciones.

3. Los que obtengan en el exterior las corporaciones financieras y los bancos constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.

4. Los de operaciones de comercio exterior, realizados por intermedio de las corporaciones financieras y los bancos constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.

5. Los que obtengan en el exterior las empresas nacionales, extranjeras o mixtas establecidas en el país, cuyas actividades se consideren de interés para el desarrollo económico y social del país, de acuerdo con las políticas adoptadas por el Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes.

Artículo *62. Valor patrimonial de los activos.* El valor de los bienes o derechos apreciables en dinero adquiridos a partir del 1º de enero de 2007, incluidos los semovientes y vehículos automotores de uso personal y poseídos en el último día del año o período gravable, debe ser

declarado por su valor neto en libros de contabilidad, incluidas las depreciaciones y valorizaciones.

Para los contribuyentes no obligados a llevar libros de contabilidad, el valor patrimonial de los bienes está constituido por el costo, determinado de conformidad con lo dispuesto en este Estatuto.

Para efectos patrimoniales deberán tenerse en cuenta además las normas especiales que se consagran a continuación:

1. **Valor patrimonial de los bienes adquiridos por leasing.** En los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra, los bienes deben ser declarados por el arrendatario o usuario.

2. **Valor de los depósitos en cuentas corrientes y de ahorro.** El valor de los depósitos bancarios es el del saldo en el último día del año o período gravable. El valor de los depósitos en cajas de ahorros es el del saldo en el último día del año o período gravable, incluidos los intereses causados y no cobrados.

3. **Valor patrimonial de los bienes en moneda extranjera.** El valor de los bienes y créditos en monedas extranjeras, se estima en moneda nacional en el último día del año o período gravable, de acuerdo con la tasa representativa del mercado.

4. Valor patrimonial de los créditos. El valor de los créditos será el nominal. Sin embargo, pueden estimarse por un valor inferior cuando el contribuyente demuestre satisfactoriamente la insolvencia del deudor, o que le ha sido imposible obtener el pago, no obstante haber agotado los recursos usuales.

Cuando el contribuyente hubiere solicitado provisión para deudas de dudoso o difícil cobro, el monto de la provisión disminuye el valor del crédito.

Los créditos manifiestamente perdidos o sin valor, pueden descargarse del patrimonio, si se ha hecho la cancelación en los libros registrados del contribuyente. Cuando este no lleve libros, puede descargar el crédito, siempre que conserven el documento anulado correspondiente al crédito.

5. **Valor patrimonial de los títulos, bonos y seguros de vida.** El valor de los títulos, bonos, certificados y otros documentos negociables que generan intereses y rendimientos financieros es el costo de adquisición más los descuentos o rendimientos causados y no cobrados hasta el último día del período gravable.

Cuando estos documentos se coticen en bolsa, la base para determinar el valor patrimonial y el rendimiento causado será el promedio de transacciones en bolsa del último mes del período gravable.

Cuando no se coticen en bolsa, el rendimiento causado será el que corresponda al tiempo de posesión del título, dentro del respectivo ejercicio, en proporción al total de rendimientos generados por el respectivo documento, desde su emisión hasta su redención. El valor de las cédulas de capitalización y de las pólizas de seguro de vida es el de rescisión.

Para los contribuyentes obligados a utilizar sistemas especiales de valoración de inversiones, de acuerdo con las disposiciones expedidas al respecto por las entidades de control, el valor patrimonial será el que resulte de la aplicación de tales mecanismos de valoración, los cuales deben reflejarse en el valor patrimonial de los derechos certificados a cada uno de los asociados, afiliados, socios o accionistas.

6. **Valor patrimonial de los derechos fiduciarios.** El valor patrimonial de los derechos fiduciarios se establece de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Los derechos sobre el patrimonio deben ser declarados por el contribuyente que tenga la explotación económica de los respectivos bienes;

b) El valor patrimonial de los derechos fiduciarios, para los respectivos beneficiarios, es el que les corresponda de acuerdo con su participación en el patrimonio líquido del fideicomiso al final del ejercicio o en la fecha de la declaración. Los bienes conservarán para los beneficiarios la condición de movilizados o inmovilizados, que tengan en el patrimonio autónomo.

7. **Valor patrimonial de las acciones, aportes, y demás derechos en sociedades.** Las acciones y derechos sociales en cualquier clase de sociedades o entidades deben ser declarados por su costo fiscal.

Para los contribuyentes obligados a utilizar sistemas especiales de valoración de inversiones, de acuerdo con las disposiciones expedidas al respecto por las entidades de control, el valor patrimonial será el que resulte de la aplicación de tales mecanismos de valoración, los cuales deben reflejarse en el valor patrimonial de los derechos certificados a cada uno de los asociados, afiliados, socios o accionistas.

8. **Valor patrimonial de las mercancías vendidas a plazos.** En el sistema de ventas a plazos con pagos periódicos, los activos movibles, así sean bienes raíces o muebles, deben declararse y se computan por el valor registrado en libros, en el último día del año o período gravable.

9. **Valor patrimonial de los semovientes.** En el negocio de ganadería el valor de los semovientes es el del costo, el cual no podrá ser inferior al precio comercial en 31 de diciembre del respectivo ejercicio fiscal.

En el caso del ganado bovino, el valor comercial mínimo será determinado anualmente por el gobierno, por intermedio del Ministerio de Agricultura, teniendo en cuenta los precios de los mercados regionales.

Este valor hará parte del patrimonio base de la renta presuntiva, cualquiera sea la edad, raza y sexo.

10. **Valor patrimonial de los inmuebles.** Los contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad deben declarar los inmuebles por el valor neto registrado en libros de contabilidad más el reajuste fiscal.

Los contribuyentes no obligados a llevar libros de contabilidad deben declarar los inmuebles por el mayor valor entre el costo de adquisición, el autoavalúo o el avalúo catastral actualizado al final del ejercicio. Las construcciones o mejoras no incorporadas para efectos del avalúo del respectivo inmueble, deben ser declaradas por separado.

11. **Valor patrimonial de los bienes incorporales.** El valor de los bienes incorporales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable, cuando sea procedente.

Parágrafo 1°. El costo de los activos fijos a que se refiere el presente artículo deberá reajustarse anualmente en el mismo porcentaje con el cual se ajusta la UVT, de conformidad con lo señalado en este Estatuto.

Parágrafo 2°. En el caso de bienes o derechos apreciables en dinero adquiridos con anterioridad al 1º de enero de 2007, el valor patrimonial será el costo fiscal declarado a 31 de diciembre de 2006, menos la depreciación, amortización o agotamiento del año según el caso, más el reajuste fiscal.

Artículo 63. *Patrimonio líquido.* El patrimonio líquido se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable, el monto de las deudas a cargo del mismo, vigente en esa fecha.

Artículo 64. *Requisitos para la aceptación de deudas.* Para que proceda el reconocimiento de las deudas, el contribuyente está obligado a conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda, por el término señalado en el artículo 146 de este Estatuto.

Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad, sólo podrán solicitar los pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta. En los demás casos, los pasivos deben estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad.

Además de los requisitos generales aquí señalados, deberán cumplirse las siguientes condiciones según la actividad económica del contribuyente:

Compañías de seguros. Las compañías de seguros deben incluir dentro de su pasivo:

1. El valor de los siniestros, pólizas dotales, rentas vitalicias y dividendos vencidos y pendientes de pago en el último día del año o período gravable.

2. El importe de los siniestros avisados.

3. Las cuotas vencidas y pendientes de pago, provenientes de contratos de renta vitalicia.

4. Las indemnizaciones y dividendos que los asegurados hayan dejado a interés en poder de la compañía, más los intereses acumulados sobre aquellos, de acuerdo con los contratos.

5. El importe que, al fin de año, tenga la reserva matemática o la técnica exigida por la Ley.

Pasivos en moneda extranjera. El valor de las deudas en moneda extranjera se estima en moneda nacional, en el último día del año o período gravable, de acuerdo con la tasa representativa del mercado.

Pasivos en ventas a plazos. En el sistema de ventas a plazos con pagos periódicos, se computa como pasivo, el saldo de la cuenta correspondiente al producto diferido por concepto de pagos pendientes por ventas a plazos, en la cual deben contabilizarse las utilidades brutas no recibidas al final de cada año.

Deudas que constituyen patrimonio propio. Las deudas que por cualquier concepto tengan las agencias, sucursales, filiales o compañías que funcionen en el país, para con sus casas matrices extranjeras o agencias, sucursales, o filiales de las mismas con domicilio en el exterior, se consideran para efectos tributarios como patrimonio propio de las agencias, sucursales, filiales o compañías con negocios en Colombia.

Los saldos contables débitos o créditos que tengan las sucursales de sociedades extranjeras con su casa principal o agencias o sucursales de la misma, no constituyen deuda entre las mismas, harán parte de su patrimonio y no darán lugar a costo o deducción.

Constituyen pasivos, para todos los efectos, los saldos pendientes de pago al final del respectivo ejercicio, que den lugar a costos o deducciones por intereses y demás costos financieros, incluida la diferencia en cambio.

LIBRO SEGUNDO
IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS
T I T U L O I
GENERALIDADES
CAPITULO I
Elementos de la obligación

Artículo 65. *Sujetos pasivos del impuesto sobre las ventas.* Todas las personas son sujetos pasivos económicos o contribuyentes del impuesto sobre las ventas.

Es sujeto pasivo jurídico, el responsable o deudor de la obligación tributaria, obligado frente al estado al pago del impuesto.

Las personas declaradas por ley exentas de pagar impuestos nacionales, departamentales o municipales, no lo están del impuesto sobre las ventas.

Artículo 66. *Responsables del impuesto sobre las ventas.* Para efectos del impuesto sobre las ventas, quienes realizan el hecho generador son responsables del régimen común en forma general y de manera excepcional pueden ser del régimen simplificado, con el cumplimiento de los requisitos establecidos en este Estatuto.

Son responsables del impuesto:

1. En las ventas, los comerciantes, cualquiera que sea la fase de los ciclos de producción y distribución en la que actúen y quienes sin poseer tal carácter, ejecuten habitualmente actos similares a los de aquellos.

2. En la venta de aerodinos, tanto los comerciantes como los vendedores ocasionales de estos.

3. Quienes presten servicios.

4. Los importadores.

5. Los responsables pertenecientes al régimen común del impuesto sobre las ventas, cuando realicen compras o adquieran servicios gravados a personas pertenecientes al régimen simplificado o a personas naturales no comerciantes que no se hayan inscrito en el régimen común del impuesto sobre las ventas, por el valor del impuesto sobre dichas transacciones que debe ser asumido por el responsable del régimen común y declarado y consignado en el mes correspondiente a la fecha del pago o abono en cuenta. El impuesto retenido podrá ser tratado como descontable.

La responsabilidad se extiende también a la venta de bienes corporales muebles, aunque no se enajenen dentro del giro ordinario del negocio, pero respecto de cuya adquisición o importación se hubiere generado derecho al descuento.

6. Los intermediarios en la comercialización de bienes o servicios, así:

a) Cuando se trate de ventas por cuenta de terceros a nombre propio, tales como la comisión, son responsables tanto quien realiza la venta a nombre propio, como el tercero por cuya cuenta se realiza el negocio;

b) Cuando se trate de ventas por cuenta y a nombre de terceros donde una parte del valor de la operación corresponda al intermediario, como en el caso de contrato estimatorio, son responsables tanto el intermediario como el tercero en cuyo nombre se realiza la venta;

c) Cuando se trate de ventas por cuenta y a nombre de terceros donde la totalidad del valor de la operación corresponde a quien encomendó la venta, como en el caso de la agencia comercial, el responsable será el mandante;

d) Cuando se trate de ventas habituales de activos fijos por cuenta y a nombre de terceros, solamente será responsable el mandatario, consignatario o similar;

e) Cuando se trate de ventas realizadas por conducto de bolsas o martillos, también son responsables las sociedades o entidades oferentes.

7. Las personas jurídicas que tienen sede social propia o ajena para la reunión, recreo o práctica de deporte de sus asociados, en el caso de los clubes sociales o deportivos.

8. La empresa marítima o aérea que emita el tiquete o expida la orden de cambio, en el servicio de transporte.

9. La empresa que factura directamente al usuario el valor del servicio de teléfono.

10. Los establecimientos bancarios, las corporaciones financieras, las corporaciones de ahorro y vivienda, las compañías de financiamiento comercial, los almacenes generales de depósito y las demás entidades financieras o de servicios financieros sometidos a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, de naturaleza comercial o cooperativa, con excepción de las sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías y los institutos financieros de las entidades departamentales y territoriales, cuando se trate de servicios financieros.

Igualmente son responsables aquellas entidades que desarrollen habitualmente operaciones similares a las de las entidades señaladas en el inciso anterior, estén o no sometidas a la vigilancia del Estado.

11. Los productores e importadores y los vinculados económicos de unos y otros, en la venta de productos derivados del petróleo.

12. Los productores, importadores, distribuidores o comercializadores y los vinculados económicos de unos y otros, en la venta de cervezas.

13. El productor, el importador, el comercializador o distribuidor o el vinculado económico de unos y otros, cuando se trate de la venta de limonadas, aguas, gaseosas aromatizadas (incluidas las aguas minerales tratadas de esta manera) y otras bebidas no alcohólicas.

14. Los productores, importadores, distribuidores o comercializadores y los vinculados económicos de unos y otros, en la venta de cigarrillos y tabaco elaborado.

15. Las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales y la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal a que se refiere la Ley 675 de 2001, salvo respecto a las cuotas de administración, las cuales no se encuentran gravadas con este impuesto.

16. Los intermediarios del mercado cambiario, las compañías de financiamiento comercial, las casas de cambio autorizadas y quienes compren y vendan divisas profesionalmente, en el caso de operaciones cambiarias.

Las operaciones cambiarias realizadas por las embajadas, sedes oficiales, agentes diplomáticos y consulares, y organismos internacionales que estén debidamente acreditados ante el Gobierno Nacional, no están sometidas al impuesto sobre las ventas, en cuyo caso la liquidación por

sus ingresos en divisas se efectuarán con base en cotizaciones oficiales del día en todos los servicios financieros estatales y privados del país. El Ministerio de Relaciones Exteriores reglamentará los cupos correspondientes a estas misiones internacionales.

Artículo 67. *Responsables del impuesto sobre las ventas del régimen simplificado.* Son responsables del impuesto sobre las ventas y pueden pertenecer al régimen simplificado las siguientes personas naturales, si cumplen con la totalidad de los requisitos señalados en el artículo 88 de este Estatuto:

1. Comerciantes y artesanos, que sean minoristas o detallistas.

2. Agricultores y ganaderos, que realicen operaciones gravadas.

3. Quienes presten servicios gravados.

CAPITULO II

Hecho generador y causación

Artículo 68. *Hecho generador.* El impuesto a las ventas se aplicará sobre:

1. La venta o transferencia a cualquier título de bienes corporales muebles. El impuesto no se aplicará a las ventas de activos fijos, salvo que se trate de automotores, aerodinos y demás activos fijos que se vendan habitualmente a nombre y por cuenta de terceros, dentro del territorio nacional.

2. La prestación de servicios a título gratuito u oneroso en el territorio nacional.

3. La importación de bienes corporales muebles.

4. La circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, incluidas las loterías.

Parágrafo 1°. Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo se consideran ventas:

a) Todos los actos que impliquen la transferencia del dominio a título gratuito u oneroso de bienes corporales muebles, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, sea que se realicen a nombre propio, por cuenta de terceros a nombre propio, o por cuenta y a nombre de terceros;

b) El retiro de bienes corporales muebles hechos por el responsable para su uso o para formar parte de los activos fijos de la empresa;

c) La incorporación de bienes corporales muebles a inmuebles o a servicios, así como su transformación, cuando tales bienes hayan sido construidos, fabricados, elaborados o procesados por quien efectúa la incorporación o transformación.

Parágrafo 2°. Para efectos del impuesto sobre las ventas se considera servicio, toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, así genere o no una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración.

Para la prestación de servicios en el territorio nacional se aplicarán las siguientes reglas:

1. Los servicios se consideran prestados en la sede del prestador del servicio, salvo en los siguientes eventos:

a) Los servicios relacionados con bienes inmuebles se entenderán prestados en el lugar de su ubicación;

b) Los servicios de carácter cultural y artístico, así como los relativos a la organización de los mismos y los de carga, descarga, transbordo y almacenaje se entenderán prestados en el lugar donde se realicen materialmente.

2. Los siguientes servicios ejecutados desde el exterior a favor de usuarios o destinatarios ubicados en el territorio nacional, se entienden prestados en Colombia, y por consiguiente causan el impuesto sobre las ventas según las reglas generales:

a) Las licencias y autorizaciones para el uso y explotación, a cualquier título, de bienes incorporales o intangibles;

b) Los servicios profesionales de consultoría, asesoría y auditoría;

c) Los arrendamientos de bienes corporales muebles, con excepción de los correspondientes a naves, aeronaves y demás bienes muebles destinados al servicio de transporte internacional, por empresas dedicadas a esa actividad;

d) Los servicios de traducción, corrección o composición de texto;

e) Los servicios de seguro, reaseguro y coaseguro;

f) Los realizados en bienes corporales muebles, con excepción de aquellos directamente relacionados con la prestación del servicio de transporte internacional;

g) Los servicios de conexión o acceso satelital, cualquiera que sea la ubicación del satélite, y

h) El servicio de televisión satelital recibido en Colombia.

3. Los servicios de telecomunicaciones prestados mediante el sistema de conversión intencional del tráfico saliente en entrante, se consideran prestados en la sede del beneficiario.

Artículo *69. Causación.* El impuesto se causa:

1. En las ventas, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente y a falta de estos, en el momento de la entrega, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria.

2. En el retiro de bienes corporales muebles por el responsable, para su uso o para formar parte de los activos fijos de la empresa, en la fecha del retiro.

3. En la prestación de servicios, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago o abono en cuenta, la que fuere anterior.

4. En las importaciones, al tiempo de la nacionalización del bien. En este caso, el impuesto se liquidará y pagará conjuntamente con la liquidación y pago de los derechos de aduana.

5. En el servicio de transporte internacional de pasajeros, en el momento de la expedición de la orden de cambio, o del conocimiento por parte del responsable de la emisión del tiquete, y se liquidará, sobre el valor total del tiquete u orden de cambio cuando estos se expidan de una vía solamente y sobre el cincuenta por ciento (50%) de su valor cuando se expidan de ida y regreso.

6. En el servicio de teléfonos, en el momento del pago correspondiente realizado por el usuario.

7. En el servicio de seguros, en el momento en que la compañía conozca en su sede principal la emisión de la póliza, el anexo correspondiente que otorgue el amparo o su renovación. Cuando se trate de coaseguros a los que se refiere el artículo 1095 del Código de Comercio, el impuesto se causa en su integridad con base en la póliza, anexo o renovación que emita la compañía líder, documentos sobre los cuales se fijará el valor total del impuesto. Por tanto, los documentos que expidan las demás compañías sobre el mismo riesgo no están sujetos al impuesto sobre las ventas.

En los certificados de seguro de transporte que se expidan con posterioridad a los despachos de las mercancías, el impuesto se causa sobre tal certificado.

8. En las pólizas de seguros generales (casco, aviación), para los cuales la Superintendencia Financiera de Colombia permita el fraccionamiento de las primas, el impuesto debe pagarse sobre la prima correspondiente a cada uno de los certificados periódicos que las compañías emitan en aplicación de la póliza original.

9. En los seguros de daños autorizados en moneda extranjera por la Superintendencia Financiera de Colombia, el impuesto se pagará en pesos colombianos a la tasa representativa de mercado vigente en la fecha de emisión de la póliza, del anexo de amparo, o de su renovación.

10. En los juegos de suerte y azar, en el momento de la realización de la apuesta, expedición del documento, formulario, boleta o instrumento que da derecho a participar en el juego.

Parágrafo 1°. Cuando el valor convenido sufriere un aumento con posterioridad a la venta, se generará el impuesto sobre ese mayor valor, en la fecha en que este se cause.

Parágrafo 2°. No se causa el impuesto a las ventas sobre los siguientes hechos:

a) La venta dentro del territorio del departamento archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina de bienes producidos en él;

b) Las ventas con destino al territorio del departamento archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, de bienes producidos o importados en el resto del territorio nacional, lo cual se acreditará con el respectivo conocimiento del embarque o guía aérea;

c) La importación de bienes o servicios al territorio del departamento archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, así como su venta dentro del mismo territorio;

d) La prestación de servicios destinados o realizados en el territorio del departamento archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina.

CAPITULO III

Base gravable

Artículo 70. *Base gravable general.* La base gravable general del impuesto sobre las ventas es:

En la venta y prestación de servicios la base gravable será el valor total de la operación, sea que esta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición.

Además integran la base gravable, los gastos realizados por cuenta o a nombre del adquirente o usuario, y el valor de los bienes proporcionados con motivo de la prestación de servicios gravados, aunque la venta independiente de estos no cause impuestos o se encuentre exenta de su pago.

Así mismo, forman parte de la base gravable, los reajustes del valor convenido causados con posterioridad a la venta, y la financiación otorgada por una empresa económicamente vinculada al responsable que efectúe la operación gravada, salvo cuando la sociedad que financia sea vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia.

No forman parte de la base gravable los descuentos efectivos que consten en la factura o documento equivalente, siempre y cuando no estén sujetos a ninguna condición y resulten normales según la costumbre comercial; tampoco la integran el valor de los empaques y envases cuando en virtud de convenios o costumbres comerciales sean materia de devolución.

Sin perjuicio de la causación del impuesto sobre las ventas, cuando los responsables del mismo financien a sus adquirentes o usuarios el pago del impuesto generado por la venta o prestación del servicio, los intereses por la financiación de este impuesto, no forman parte de la base gravable.

Artículo 71. *Base gravable en las importaciones.* La base gravable del impuesto sobre las ventas para las operaciones de importación es la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana, adicionados con el valor de este gravamen.

Cuando se trate de mercancías cuyo valor involucre la prestación de un servicio o resulte incrementado por la inclusión del valor de un bien intangible, la base gravable será determinada aplicando las normas sobre valoración aduanera, de conformidad con lo establecido por el acuerdo de valoración de la Organización Mundial de Comercio, OMC.

Artículo 72. *Bases gravables especiales en la venta de bienes.* La base gravable del impuesto sobre las ventas para las siguientes operaciones de venta de bienes es:

1. En el caso de intermediación en la comercialización de bienes, para el intermediario será el valor total de la venta y para el tercero por cuya cuenta se vende, será este mismo valor disminuido en la parte que le corresponda al intermediario.

2. En la venta de activos fijos realizada habitualmente por cuenta y a nombre de terceros, estará conformada por la parte del valor de la operación que le corresponda al intermediario, más la comisión, honorarios y demás emolumentos a que tenga derecho por razón del negocio. En ningún caso, la base gravable será inferior al tres por ciento (3%) del precio de venta.

3. En el caso de la venta de vehículos usados adquiridos de propietarios para quienes los mismos constituían activos fijos, estará conformada por la diferencia entre el valor total de la operación y el precio de compra.

Cuando se trate de automotores producidos o ensamblados en el país que tengan un año o menos de salida de fábrica, o de automotores que tengan un año o menos de nacionalizados, la base gravable no podrá ser inferior al cinco por ciento (5%) del precio de venta.

Cuando se trate de la venta de salvamentos de vehículos automotores siniestrados por hurto e indemnizados por parte de las compañías de seguros generales, se presume que la base gravable es el setenta por ciento (70%) del valor de enajenación del bien.

4. En los retiros de bienes corporales muebles efectuados por el responsable para su uso o para formar parte de los activos fijos de la empresa, será el valor comercial de los bienes.

5. En la venta de gasolina motor regular y extra, será el ingreso al productor. En el caso de importación de gasolina, se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 71 de este Estatuto. Para gasolina de aviación de 100/130 octanos, sobre el precio oficial de lista en refinería.

6. En la venta de los productos derivados del petróleo como aceites, lubricantes, grasas y las bases para los mismos y demás productos refinados, incluida la gasolina blanca y los productos petroquímicos, la base mínima será el precio oficial de lista fijado para el productor en el lugar de entrega.

Parágrafo 1°. En ningún caso la base gravable podrá ser inferior al valor comercial de los bienes, en la fecha de la transacción.

Parágrafo 2°. Con el fin de evitar que se declaren operaciones por precios notoriamente inferiores a los vigentes en el comercio, el Gobierno Nacional podrá fijar bases mínimas de liquidación acordes con el precio comercial de los respectivos artículos.

Parágrafo 3°. El Ministerio de Minas y Energía, señalará los precios de los productos refinados derivados del petróleo y del gas natural para los efectos de liquidar el impuesto sobre las ventas.

Artículo 73. *Bases gravables especiales en la prestación de servicios.* La base gravable del impuesto sobre las ventas para la prestación de servicios es:

1. En el caso de intermediación en la comercialización de servicios, para el intermediario será el valor total de la venta y para el tercero por cuya cuenta se vende, será este mismo valor disminuido en la parte que le corresponda al intermediario.

2. En servicio de clubes, sobre todo pago que reciba el club de sus asociados o de terceros, por cualquier concepto que constituya ingreso en razón de su actividad.

3. En el servicio de transporte aéreo internacional de pasajeros, sobre el valor total del tiquete u orden de cambio cuando estos se expidan de una vía solamente y sobre el cincuenta por ciento (50%) de su valor cuando se expidan de ida y regreso.

Cuando la base gravable esté estipulada en moneda extranjera, será el equivalente en moneda nacional, con aplicación de la tasa representativa del mercado vigente en la fecha de emisión del tiquete o de la orden de cambio.

4. En el servicio de televisión satelital recibido en Colombia, estará conformada por el valor total facturado al usuario en Colombia.

5. En el caso de juegos de suerte y azar estará constituida por el valor de la apuesta, del documento, formulario, boleta, billete o instrumento que da derecho a participar en el juego. En el caso de los juegos localizados tales como las maquinitas o tragamonedas, se presume que la base gravable mensual está constituida por el valor correspondiente a veinte (20) UVT y la de las mesas de juegos estará constituida por el valor correspondiente a trescientas (300) UVT.

6. En los servicios notariales estará conformada en cada operación por el valor total de la remuneración que reciba el responsable por la prestación del servicio, excluidos los recaudos recibidos para terceros y los valores relacionados con los documentos o certificados del registro civil.

7. En el servicio de restaurantes, bares, tabernas y discotecas, así como cafeterías, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías, será el precio total del consumo, incluidas las bebidas acompañantes de todo tipo y demás valores adicionales tales como cover y espectáculos. En ningún caso la propina, por ser voluntaria, hace parte de la base gravable del impuesto a las ventas.

Cuando el servicio de restaurante sea prestado por un contratista independiente a una empresa o entidad, para sus trabajadores, cualquiera que sea la modalidad de contratación, la base gravable estará conformada por el valor total del contrato.

8. En los contratos de construcción de bien inmueble, sobre el valor total del contrato.

9. En las operaciones cambiarias se establece tomando la diferencia entre la tasa de venta de las divisas de cada operación en la fecha en que se realice la transacción y la tasa promedio ponderada de compra del respectivo responsable en el último día hábil anterior en que haya realizado compras de divisas. Para el cálculo de esta base gravable se tendrá en cuenta si la transacción se hace en efectivo, en cheque o a través de una transferencia electrónica o giro, calculándose una tasa promedio ponderada para cada una de estas modalidades de transacción. En el caso del giro simple de divisas que no implica compraventa de las mismas, el impuesto se genera solamente sobre el servicio.

La base gravable así establecida se multiplica por la tarifa del impuesto y por la cantidad de divisas enajenadas. El Gobierno Nacional establecerá la metodología para el cálculo de la tasa promedio ponderada de divisas.

10. En las operaciones cambiarias derivadas de contratos forwards y futuros, se determina tomando la diferencia entre la tasa de venta de las divisas de cada operación en la fecha en que se realice la transacción y la tasa de compra establecida en la forma en que determine el Gobierno Nacional para lo cual tendrá en cuenta los plazos pactados en este tipo de operaciones. La base gravable así establecida se multiplica por la tarifa del impuesto y por la cantidad de divisas enajenadas.

11. En los demás servicios financieros, se determina por el valor total de las comisiones y demás remuneraciones que perciba el responsable por los servicios prestados, independientemente de su denominación.

Parágrafo. En ningún caso la base gravable podrá ser inferior al valor comercial de los servicios, en la fecha de la transacción.

CAPITULO IV

Tarifas del impuesto sobre las ventas

Artículo *74. Tarifas del impuesto sobre las ventas*. A partir del 1º de enero de 2007, en el impuesto sobre las ventas se aplicarán las siguientes tarifas:

1. General del dieciséis por ciento (16%), para todos los bienes y servicios que no se encuentren gravados con una tarifa especial.

2. Especial del diez por ciento (10%), para los bienes y servicios que se señalan específicamente en este Estatuto.

3. Especial del veinte por ciento (20%), para el servicio de telefonía móvil.

4. Especial del veinticinco por ciento (25%), para los bienes y servicios que tengan el carácter de suntuarios y que se señalan expresamente en este Estatuto.

5. Cero por ciento (0%), para la exportación de bienes y servicios, los cuales se consideran exentos del gravamen.

Parágrafo. El Gobierno Nacional devolverá en dinero a cada hogar de los niveles 1 y 2, inscritos en el SISBEN, el valor promedio equivalente al IVA establecido para los bienes y servicios que a partir del 1º de enero del año 2007 pasan a ser gravados con la tarifa general o con la especial del diez por ciento (10%).

El valor de la devolución y los términos de la misma serán establecidos mediante reglamento.

Artículo 75. *Clasificación de bienes y servicios.* Para efectos del impuesto sobre las ventas, los bienes y servicios son gravados, exentos o excluidos.

Todos los bienes y servicios están gravados a la tarifa general del impuesto sobre las ventas, salvo los que tengan señalada una tarifa especial en este Estatuto.

Parágrafo. Cuando la clasificación arancelaria de los bienes se tome como referencia para la aplicación o exclusión de impuestos nacionales, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es la oficina competente para determinar la aplicación del régimen tributario de los bienes de la partida o subpartida correspondiente.

Artículo 76. *Bienes, servicios e importaciones excluidas.* Se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas, los siguientes bienes, servicios e importaciones.

1. La importación o venta de los siguientes bienes:

22.01	Agua potable suministrada a través de acueducto.
27.16	Energía eléctrica.
29.36	Provitaminas y vitaminas, naturales o reproducidas por síntesis (incluidos los concentrados naturales) y sus derivados utilizados principalmente como vitaminas, mezclados o no entre sí o en disoluciones de cualquier clase.
29.41	Antibióticos.
30.01	Glándulas y demás órganos para usos opoterápicos, desecados, incluso pulverizados; extracto de glándulas o de otros órganos o de sus secreciones, para usos opoterápicos; heparina y sus sales; las demás sustancias humanas o animales preparadas para usos terapéuticos o profilácticos, no expresadas ni comprendidos en otra parte.
30.02	Sangre humana; sangre animal preparada para usos terapéuticos, profilácticos o de diagnóstico; antisueros (sueros con anticuerpos), demás fracciones de la sangre y productos inmunológicos modificados, incluso obtenidos por proceso biotecnológico; vacunas, toxinas, cultivos de microorganismos (excepto las levaduras) y productos similares.
30.03	Medicamentos (excepto los productos de las partidas 30.02, 30.05 ó 30.06) constituidos por productos mezclados entre sí, preparados para usos terapéuticos o profilácticos, sin dosificar ni acondicionar para la venta al por menor.
30.04	Medicamentos (excepto los productos de las partidas 30.02, 30.05 ó 30.06) constituidos por productos mezclados o sin mezclar, preparados para usos terapéuticos o profilácticos, dosificados (incluidos los administrados por vía transdérmica) o acondicionados para la venta al por menor.
30.05	Guatas, gasas, vendas y artículos análogos (por ejemplo: apósitos, esparadrapos, sinapismos), impregnados o recubiertos de sustancias farmacéuticas o acondicionados para la venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos o veterinarios.
30.06	Preparaciones y artículos farmacéuticos a que se refiere la nota 4 de este capítulo.
40.14.10.00.00	Preservativos.
49.02	Diarios y publicaciones periódicas, impresos.
71.18.90.00.00	Monedas de curso legal.
93.01	Armas de guerra para la defensa nacional.

Las materias primas químicas con destino a la producción de G medicamentos de las posiciones 29.36, 29.41, 30.01, 30.03, 30.04 y 30.06.

Las materias primas destinadas a la producción de vacunas.

Los dispositivos anticonceptivos para uso femenino.

El gas natural y el gas propano para uso doméstico.

Los computadores personales de escritorio o portátiles, incorporados en programas sociales que establezca el Gobierno Nacional con fines educativos o de conectividad, atendiendo a parámetros relacionados con especificaciones técnicas de hardware y software, precio, financiación, subsidio, cobertura y canales de distribución o comercialización, exclusivamente dirigidos a la población de menores ingresos.

2. La prestación de los siguientes servicios:

a) Los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, para la salud humana;

b) El servicio de transporte público, terrestre, fluvial y marítimo de personas en el territorio nacional;

c) Los servicios públicos de energía, acueducto y alcantarillado, aseo público, recolección de basuras y gas domiciliario ya sea conducido por tubería o distribuido en cilindros, así como los primeros 325 minutos mensuales del servicio telefónico local facturados a los estratos 1 y 2 y el servicio telefónico prestado desde teléfonos públicos;

d) Los intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito, siempre que no formen parte de la base gravable;

e) Los servicios de administración de fondos del Estado y los servicios vinculados con la seguridad social, de acuerdo con lo previsto en la Ley 100 de 1993;

f) El servicio de arrendamiento de inmuebles para vivienda;

g) Los servicios de educación prestados por establecimientos de educación preescolar, primaria, media e intermedia, superior y especial o no formal, reconocidos como tales por el gobierno, y los servicios de educación prestados por personas naturales a dichos establecimientos. Están excluidos igualmente los siguientes servicios prestados por los establecimientos de educación a que se refiere el presente numeral: restaurante, cafetería y transporte, así como los que se presten en desarrollo de las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994;

h) Los planes obligatorios de salud del sistema de seguridad social en salud expedidos por autoridades autorizadas por la Superintendencia Nacional de Salud, los servicios prestados por las administradoras dentro del régimen de ahorro individual con solidaridad y de prima media con prestación definida, los servicios prestados por administradoras de riesgos profesionales y los servicios de seguros y reaseguros para invalidez y sobrevivientes, contemplados dentro del régimen de ahorro individual con solidaridad a que se refiere el artículo 135 de la Ley 100 de 1993, así como aquellos que se contraten por el Fondo de Solidaridad y Garantía creado por la Ley 100 de 1993, tomados en el país o en el exterior;

i) Las comisiones por intermediación por la colocación de los planes obligatorios de salud del sistema general de seguridad social en salud expedidos por las entidades autorizadas legalmente por la Superintendencia Nacional de Salud;

j) Los seguros tomados en el exterior para amparar riesgos de transporte, barcos, aeronaves y vehículos matriculados en Colombia, así como bienes situados en el territorio nacional, cuando se encuentren gravados con el impuesto sobre las ventas en el país de origen.

Cuando en el país en el que se tome el seguro, el servicio se encuentre gravado con el impuesto sobre las ventas a una tarifa inferior, se causará el impuesto con una tarifa equivalente a la diferencia entre la aplicable en Colombia y la del correspondiente país;

k) Los contratos de obra pública que celebren las personas naturales o jurídicas con las entidades territoriales y/o entidades descentralizadas del orden departamental y municipal;

l) Las tasas, peajes y contribuciones que se perciben por el Estado o por las entidades de derecho público, directamente o a través de concesiones;

m) Los contratos por prestación de servicios que suscriban los contratistas con la Organización de las Naciones Unidas y entidades multilaterales de crédito, en desarrollo de convenios internacionales ratificados por el Gobierno Nacional.

3. Las siguientes importaciones:

a) La introducción 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;

b) La importación de armas y municiones para la defensa nacional;

c) La introducción de materias que van a ser transformadas en desarrollo del plan importación-exportación de que trata la Sección Segunda del Capítulo X del Decreto-ley 444 de 1967;

d) Los equipos para el control y monitoreo ambiental necesarios para cumplir con los compromisos del Protocolo de Montreal;

e) La importación de bienes y equipos que se efectúe en desarrollo de convenios, tratados o acuerdos internacionales e interinstitucionales, o proyectos de cooperación vigentes para Colombia, destinados al Gobierno Nacional o a entidades de derecho público del orden nacional, o que sean donados a estos mismos por personas naturales o jurídicas, organismos multilaterales o gobiernos extranjeros. Este tratamiento no opera para las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta;

f) La importación al Departamento del Amazonas, en desarrollo del Convenio Colombo-Peruano vigente, de alimentos de consumo humano y animal, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento.

En todos los casos previstos en este numeral, para la exclusión del impuesto sobre las ventas, deberá obtenerse previamente a la importación una certificación expedida por la autoridad competente.

Parágrafo 1°. No podrá aplicarse exclusión del IVA en la importación de bienes, cuando tengan producción nacional y se encuentren gravados con el impuesto sobre las ventas.

Cuando en cualquier caso se requiera certificación de la no existencia de producción nacional, para que no se cause el impuesto sobre las ventas en las importaciones, dicha certificación deberá expedirse por parte del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

La limitación prevista en este Parágrafo, no será aplicable a las importaciones que al amparo del Convenio de Cooperación Aduanera Colombo-Peruano, CCACP, ingresan al departamento del Amazonas ni a las importaciones de que tratan los literales b) y c) del numeral 3 del presente artículo.

Parágrafo 2°. Se encuentran exentos de todo impuesto, tasa o contribución, los fondos provenientes de auxilios o donaciones de entidades o gobiernos extranjeros convenidos con el gobierno colombiano, destinados a realizar programas de utilidad común y amparados por acuerdos intergubernamentales. También gozarán de este beneficio tributario las compras o importaciones de bienes y la adquisición de servicios realizados con los fondos donados, siempre que se destinen exclusivamente al objeto de la donación.

Artículo 77. *Bienes e importaciones gravados con tarifa especial del diez por ciento (10%).* Se encuentran gravadas con el impuesto sobre las ventas a la tarifa especial del diez por ciento (10%), la importación o venta de los siguientes bienes:

01.02	Animales vivos de la especie bovina, incluso los de género búfalo (excepto los toros de lidia).
01.03	Animales vivos de la especie porcina
01.04	Animales vivos de las especies ovina o caprina
01.05	Gallos, gallinas, patos, gansos pavos (gallipavos) y pintadas, de las especies domésticas
01.05.11.00.00	Pollitos de un día de nacidos
01.06	Los demás animales vivos.
02.01	Carne de animales de la especie bovina, fresca o refrigerada
02.02	Carne de animales de la especie bovina, congelada
02.03	Carne de animales de la especie porcino, fresca, refrigerada o congelada
02.04	Carne de animales de las especies ovino o caprina, fresca, refrigerada o congelada
02.06	Despojos comestibles de animales de las especies bovina, porcina, ovina, caprina, caballar, asnal o mular, frescos, refrigerados o congelados
02.07	Carne y despojos comestibles, de aves de la partida 01.05, frescos, refrigerados o congelados
02.08.10.00.00	Carne fresca de conejo o liebre
03.02	Pescado fresco o refrigerado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04
03.03	Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04
03.03.41.00.00	Atún blanco

03.03.42.00.00	Atún de aleta amarilla
03.03.45.00.00	Atún común o de aleta azul
03.04	Filetes y demás carne de pescado (incluso picado), frescos, refrigerados o congelados
04.01	Leche y nata (crema), sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante
04.02	Leche y nata (crema), con cualquier proceso industrial concentradas o con adición de azúcar u otro edulcorante
04.06.10.00.00	Queso fresco (sin madurar)
04.07.00.10.00	Huevos de ave con cáscara para incubar
04.07.00.90.00	Huevos de ave con cáscara, frescos
04.09.00.00.00	Miel natural
05.11.10.00.00	Semen de bovino
06.01	Bulbos, cebollas, tubérculos, raíces y bulbos tuberosos, turiones y rizomas, en reposo vegetativo, en vegetación o en flor; plantas y raíces de achicoria, excepto las raíces de la partida 12.12
06.02.90.00.00	Arboles de vivero para establecimiento de bosques maderables
07.01	Papas (patatas) frescas o refrigeradas
07.02	Tomates frescos o refrigerados
07.03	Cebollas, chalotes, ajos, puerros y demás hortalizas (incluso silvestres) aliáceas, frescos o refrigerados
07.04	Coles, incluidos los repollos, coliflores, coles rizadas, colinabos y productos comestibles similares del género brassica, frescos o refrigerados
07.05	Lechugas (*lactuca sativa*) y achicorias, comprendidas la escarola y la endibia (*cichorium* spp.), frescas o refrigeradas
07.06	Zanahorias, nabos, remolachas para ensalada, salsifíes, apionabos, rábanos y raíces comestibles similares, frescos o refrigerados
07.07	Pepinos y pepinillos frescos o refrigerados
07.08	Hortalizas (incluso silvestres) de vaina, aunque estén desvainadas, frescas o refrigeradas
07.09	Las demás hortalizas (incluso silvestres), frescas o refrigeradas
07.10	Hortalizas (incluso silvestres) aunque estén cocidas en agua o vapor, congeladas
07.11	Hortalizas (incluso silvestres) conservadas provisionalmente (por ejemplo: con gas sulfuroso o con agua salada, sulfurosa, o adicionada de otras sustancias para asegurar dicha conservación), pero todavía impropias para consumo inmediato
07.12	Hortalizas (incluso silvestres) secas, bien cortadas en trozos o en rodajas o bien trituradas o pulverizadas, pero sin otra preparación
07.13	Hortalizas (incluso silvestres) de vaina secas, desvainadas, aunque estén mondadas o partidas
07.14	Raíces de yuca (mandioca), arrurruz o salep, aguaturmas (patacas), camotes (batatas, boniatos) y raíces y tubérculos similares ricos en fécula o inulina, frescos, refrigerados, congelados o secos, incluso troceados o en "pellets"; médula de sagú
08.01.19.00.00	Cocos frescos
08.02	Los demás frutos de cáscara, frescos o secos, incluso sin cáscara o mondados
08.03	Bananas o plátanos, frescos o secos
08.04	Dátiles, higos, piñas tropicales (ananás), aguacates (paltas), guayabas, mangos y mangostanes, frescos o secos
08.05	Agrios (cítricos) frescos o secos
08.06	Uvas, frescas o secas, incluidas las pasas
08.07	Melones, sandías y papayas, frescas
08.08	Manzanas, peras y membrillos, frescos
08.09	Damascos (albaricoques, chabacanos), cerezas, duraznos (melocotones) (incluidos los griñones y nectarinas), ciruelas y endrinas, frescos
08.10	Las demás frutas u otros frutos, frescos
09.01.11.10.00	Café en grano sin tostar, sin descafeinar, para siembra
09.01.11.90.00	Los demás café en grano sin tostar, sin descafeinar
10.03	Cebada
10.04.00.10.00	Avena para la siembra
10.05	Maíz, incluso para uso industrial
10.06	Arroz, incluso para uso industrial
10.07.00.10.00	Sorgo para la siembra
11.04.23.00.00	Maíz trillado
12.01.00.10.00	Habas de soya para la siembra
12.07.10.10.00	Nuez y almendra de palma para la siembra
12.07.20.10.00	Semilla de algodón para la siembra
12.09	Semillas para siembra
12.12.99.10.00	Caña de azúcar
17.01.11.10.00	Chancaca (panela, raspadura). Obtenida de la extracción y evaporización en forma artesanal de los jugos de caña de azúcar en trapiches paneleros
18.01.00.11.00	Cacao en grano, crudo, para siembra
18.01.00.19.00	Los demás cacao en grano, crudo
19.01	Bienestarina
19.01.10.10.00	Leche maternizada o humanizada
19.01.90.90.00	Preparaciones alimenticias a base de leche, elaboradas de manera artesanal
19.05	Pan
20.07.99.91.00	Confituras, jaleas y mermeladas a base de guayaba, elaboradas de manera artesanal
20.07.99.92.00	Purés y pastas a base de guayaba, elaboradas de manera artesanal
22.01	Agua envasada, el agua mineral natural o artificial y la gasificada, sin azucarar o edulcorar de otro modo ni aromatizar; hielo y nieve
25.01	Sal (incluidas la de mesa y la desnaturalizada) y cloruro de sodio puro, incluso en disolución acuosa o con adición de antiaglomerantes o de agentes que garanticen una buena fluidez; agua de mar
25.03	Azufre natural
25.10	Fosfatos de calcio naturales (Fosfatos tricálcicos o fosforitas) sin moler o molidos
27.01	Hullas, briquetas, ovoides, y combustibles sólidos análogos obtenidos a partir de la hulla
27.04	Coques, semicoques de hulla, de lignito, de turba, aglomerados o no
28.44.40.00.00	Material radiactivo para uso médico
31.01	Guano y otros abonos naturales de origen animal o vegetal, incluso mezclados entre sí, pero no tratados químicamente
31.02	Abonos minerales o químicos nitrogenados
31.03	Abonos minerales o químicos fosfatados
31.04	Abonos minerales o químicos potásicos
31.05	Otros abonos; productos de este título que se presenten en tabletas, pastillas y demás formas análogas o en envases de un peso bruto máximo de diez (10) kilogramos
38.08	Plaguicidas e insecticidas
38.22.00.90.00	Reactivos de diagnóstico sobre soporte de papel o cartón
40.01	Caucho natural
40.11	Neumáticos para tractores
44.03	Madera en bruto, incluso descortezada, desalburada o escuadrada
48.01.00.00.00	Papel prensa
48.20	Cuadernos de tipo escolar
49.02	Otras publicaciones impresas, incluso ilustradas y con publicidad
53.04.10.10.00	Pita (cabuya, fique)
53.11.00.00.00	Tejidos de las demás fibras textiles vegetales
56.08.11.00.00	Redes confeccionadas para la pesca
59.11	Empaques de yute, cáñamo y fique
63.05	Sacos y talegas de yute, cáñamo y fique
68.10.11.00.00	Ladrillos y bloques para la construcción
82.01	Layas, herramientas de mano agrícola
82.08.40.00.00	Cuchillas y hojas cortantes para máquinas y aparatos mecánicos de uso agrícola, hortícola y forestal
84.07.21.00.00	Motores fuera de borda, hasta 115 HP
84.08.10.00.00	Motores de centro diésel hasta 150 HP
84.21.29.30.00	Filtros para diálisis renal
84.24.81.30.00	Demás aparatos sistemas de riego
84.33	Máquinas, aparatos y artefactos para cosechar o trillar, incluidos las prensas para paja o forraje; guadañadoras; máquinas para limpieza o clasificación de huevos, frutos o demás productos agrícolas, excepto las de la partida 84.37 y las subpartidas 84.33.11 y 84.33.19
84.36	Demás máquinas y aparatos para la agricultura, horticultura, silvicultura o apicultura, incluidos los germinadores con dispositivos mecánicos o térmicos incorporados
84.37.10.90.90	Máquinas para limpieza, clasificación o cribado de semillas, granos u hortalizas de vaina secas
87.01.90.00.00	Los demás tractores agrícolas
87.13	Sillones de ruedas y demás vehículos para inválidos, incluso con motor u otro mecanismo de propulsión

87.16.20.00.00	Remolques para uso agrícola
90.01.30.00.00	Lentes de contacto
90.01.40	Lentes de vidrio para gafas
90.01.50.00.00	Lentes de otras materias para gafas (anteojos)
90.18	Equipos de infusión de líquidos
90.18.39.00.00	Catéteres
90.21	Aparatos especiales para ortopedia, prótesis, rehabilitación, productos para asistencia urinaria, aparatos para acceso a piscinas para personas con discapacidad
96.09.10.00.00	Lápices de escribir
96.09.90.00.00	Lápices de colorear

– Las materias primas químicas con destino a la producción de plaguicidas e insecticidas de la partida 38.08 y de los fertilizantes de las partidas 31.01 a 31.05.

Las impresoras braille, estereotipadoras braille, líneas braille, regletas braille, cajas aritméticas y de dibujo braille, elementos manuales o mecánicos de escritura del sistema braille, así como los artículos y aparatos de ortopedia, prótesis, artículos y aparatos de prótesis; todos para uso de personas, audífonos y demás aparatos que lleve la propia persona, o se le implanten para compensar un defecto o una incapacidad y bastones para ciegos aunque estén dotados de tecnología.

– Herramientas, partes, accesorios, correspondientes a sillas de ruedas y otros similares para la movilización de personas con discapacidad y adultos mayores de la partida 87.13.

Equipos y elementos componentes del plan de gas vehicular:

1. Cilindros 73.11.00.10.10

2. Equipo para la conversión 84.09.91.91.00

3. Elementos componentes del equipo de conversión de la subpartida 84.09.91.91.00

4. Compresores 84.14.80.22.10

5. Surtidores (dispensadores) de la subpartida 90.28.10.00.10

6. Partes y accesorios de lo surtidores de la partida 90.28.10.00.10

7. Partes y accesorios de los compresores de la partida 84.14.80.22.10

– Los equipos y elementos nacionales o importados que se destinen a la construcción, instalación, montaje y operación de sistemas de control y monitoreo, necesarios para el cumplimiento de las disposiciones, regulaciones y estándares ambientales vigentes, para lo cual deberá acreditarse tal condición ante el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial.

– El petróleo crudo destinado a su refinación, los butanos y la gasolina natural.

– Las pólizas de seguros de vida en los ramos de vida individual, colectivo, grupo, accidentes personales, de que trata la sección II del capítulo III del título 5 del libro 4 del Código de Comercio, las pólizas de seguros que cubran enfermedades catastróficas que corresponda contratar a las entidades promotoras de salud cuando ello sea necesario, las pólizas de seguros de educación preescolar, primaria, media, o intermedia, superior y especial, nacionales o extranjeros, así como los contratos de reaseguro de que tratan los artículos 1134 a 1136 del Código de Comercio.

– El alcohol carburante, con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores.

– El biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM.

– Los libros, revistas, folletos o coleccionables seriados de carácter científico y cultural de la partida 49.01, según calificación que hará el Gobierno Nacional.

– Las cervezas de producción nacional o importadas.

– 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.

– Las naves y artefactos navales que se registren y abanderen en Colombia.

– Los equipos, elementos e insumos nacionales o importados directamente con el presupuesto aprobado por el INPEC o por la autoridad nacional respectiva que se destinen a la construcción, instalación, montaje, dotación y operación del sistema carcelario Nacional, para lo cual deberá acreditarse tal condición con certificación escrita expedida por el Ministro del Interior y del Derecho.

– La importación de los premios y distinciones obtenidos por colombianos, en concursos, reconocimientos o certámenes internacionales de carácter científico, literario, periodístico, artístico y deportivo, reconocidos por la respectiva entidad del Gobierno Nacional.

– La importación temporal de maquinaria pesada para industrias básicas, siempre y cuando dicha maquinaria no se produzca en el país. Se consideran industrias básicas las de minería, hidrocarburos, química pesada, siderurgia, metalurgia extractiva, generación y transmisión de energía eléctrica y obtención, purificación y conducción de óxido de hidrógeno. El concepto de maquinaria pesada incluye todos los elementos complementarios o accesorios del equipo principal.

– La importación de maquinaria o equipo, siempre y cuando dicha maquinaria o equipo no se produzcan en el país, destinados a reciclar y procesar basuras o desperdicios (la maquinaria comprende lavado, separado, reciclado y extrusión), y los destinados a la depuración o tratamiento de aguas residuales, emisiones atmosféricas o residuos sólidos, para recuperación de los ríos o el saneamiento básico para lograr el mejoramiento del medio ambiente, siempre y cuando hagan parte de un programa que se apruebe por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial.

– La importación ordinaria de maquinaria industrial que no se produzca en el país, destinada a la transformación de materias primas, por parte de los Usuarios Altamente Exportadores, para cuya calificación sólo se requerirá el cumplimiento del requisito previsto en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999.

– Para la procedencia de esta tarifa, debe acreditarse anualmente el cumplimiento del monto de las exportaciones y la maquinaria importada deberá permanecer dentro del patrimonio del respectivo importador durante un término no inferior al de su vida útil, sin que pueda cederse su uso a terceros a ningún título, salvo cuando la cesión se haga a favor de una compañía de leasing con miras a obtener financiación a través de un contrato de leasing.

En caso de incumplimiento de lo aquí previsto, el importador deberá ajustar el impuesto sobre las ventas a la tarifa general y pagar la diferencia, más los intereses moratorios a que haya lugar y una sanción equivalente al 5% del valor FOB de la maquinaria importada.

La tarifa aquí prevista se aplicará también cuando los bienes sean adquiridos por Compañías de Financiamiento Comercial para darlos en arrendamiento financiero o cuando sean entregados a un patrimonio autónomo como garantía de los créditos otorgados para su adquisición, así como para los contribuyentes que estén o se sometan al tratamiento previsto en la Ley 550 de 1999, con la condición de que los bienes sean devueltos al término del contrato de fiducia mercantil al mismo fideicomitente y el uso de los mismos se conserve durante todo el tiempo de su vida útil en cabeza de este.

– La importación de maquinaria y equipos destinados al desarrollo de proyectos o actividades que sean exportadores de certificados de reducción de emisiones de carbono y que contribuyan a reducir la emisión de los gases efecto invernadero y por lo tanto al desarrollo sostenible.

– Los equipos y elementos que importen los centros de investigación y los centros de desarrollo tecnológico reconocidos por Colciencias, así como las instituciones de educación superior y que estén destinados al desarrollo de proyectos previamente calificados como de investigación científica o de innovación tecnológica por Colciencias. Los proyectos deberán desarrollarse en las áreas correspondientes a los programas nacionales de ciencia y tecnología que formen parte del Sistema Nacional de Ciencia y Tecnología, de acuerdo con la reglamentación que expida el Gobierno Nacional y requerirán calificación previa para evaluar el impacto ambiental de los mismos.

– La importación de bienes y equipos destinados al deporte, a la salud, a la investigación científica y tecnológica y a la educación, donados a favor de entidades oficiales o sin ánimo de lucro, por personas o entidades nacionales o por entidades, personas o gobiernos extranjeros.

Artículo 78. *Bienes gravados con tarifa especial del veinticinco por ciento (25%).* A partir del 1º de enero de 2007, se encuentra gravada con la tarifa especial del veinticinco por ciento (25%), la venta o importación de los bienes relacionados a continuación:

1. Los vehículos automotores de las partidas 87.03 y 87.04 del arancel de aduanas.

2. Las motocicletas y motos con motor superior a 185 C.C.

3. Los camperos.

4. Los chasises cabinados de la partida 87.04, los chasises con motor de la partida 87.06, las carrocerías (incluidas las cabinas) de la partida 87.07, excepto los que se destinen a los vehículos sometidos a la tarifa general.

5. Los aerodinos.

6. Los barcos de recreo y de deporte de la partida 89.03.

7. Los vehículos para el transporte de mercancías de la partida 87.04, cuyo peso bruto vehicular sea inferior a diez mil (10.000) libras americanas.

8. Los siguientes bienes de carácter suntuario, según la nomenclatura arancelaria Nandina vigente:

33.03.00.00.00	Perfumes y aguas de tocador.
33.04	Preparaciones de belleza, maquillaje y para el cuidado de la piel, excepto los medicamentos, incluidas las preparaciones antisolares y las bronceadoras; preparaciones para manicuras o pedicuros.
69.13	Estatuillas y demás artículos para adorno, de cerámica.
71.01	Perlas finas (naturales) o cultivadas, incluso trabajadas o clasificadas, pero sin ensartar, montar ni engarzar; perlas finas (naturales) o cultivadas, ensartadas temporalmente para facilitar el transporte.
71.02	Diamantes, incluso trabajados, sin montar ni engarzar.
71.03	Piedras preciosas (excepto los diamantes) o semipreciosas, naturales, incluso trabajadas o clasificadas, sin ensartar, montar ni engarzar; piedras preciosas (excepto los diamantes) o semipreciosas, naturales, sin clasificar, ensartadas temporalmente para facilitar el transporte.
71.04	Piedras preciosas o semipreciosas, sintéticas o reconstituidas, incluso trabajadas o clasificadas, sin ensartar, montar ni engarzar; piedras preciosas o semipreciosas, sintéticas o reconstituidas, sin clasificar, ensartadas temporalmente para facilitar el transporte.
71.05	Polvo de piedras preciosas o semipreciosas, naturales o sintéticas.
71.06	Plata (incluida la plata dorada y la platinada) en bruto, semilabrada o en polvo.
71.07.00.00.00	Chapado (plaqué) de plata sobre metal común, en bruto o semilabrado.
71.08	Oro (incluido el oro platinado) en bruto, semilabrado o en polvo.
71.09.00.00.00	Chapado (plaqué) de oro sobre metal común o sobre plata, en bruto o semilabrado.
71.10	Platino en bruto, semilabrado o en polvo.
71.11.00.00.00	Chapado (plaqué) de platino sobre metal común, plata u oro, en bruto o semilabrado.
71.12	Desperdicios y desechos, de metal precioso o de chapado de metal precioso (plaqué); demás desperdicios y desechos que contengan metal precioso o compuestos de metal precioso, de los tipos utilizados principalmente para la recuperación del metal precioso.
71.13	Artículos de joyería y sus partes, de metal precioso o de chapado de metal precioso (plaqué).
71.14	Artículos de orfebrería y sus partes, de metal precioso o de chapado de metal precioso (plaqué).
71.15	Las demás manufacturas de metal precioso o de chapado de metal precioso (plaqué).
71.16	Manufacturas de perlas finas (naturales) o cultivadas, de piedras preciosas o semipreciosas (naturales, sintéticas o reconstituidas).
71.17	Bisutería.
71.18	Monedas.
91.01	Relojes de pulsera, bolsillo y similares (incluidos los contadores de tiempo de los mismos tipos), con caja de metal precioso o chapado de metal precioso (plaqué).
91.02	Relojes de pulsera, bolsillo y similares (incluidos los contadores de tiempo de los mismos tipos), excepto los de la partida 91.01.
91.13.10.00.00	Pulseras para reloj y sus partes de metal precioso o chapado de metal precioso (plaqué)
92.01	Pianos, incluso automáticos; clavecines y demás instrumentos de cuerda con teclado.
96.01	Marfil, hueso, concha (caparazón) de tortuga, cuerno, asta, coral, nácar y demás materias animales para tallar, trabajadas, y manufacturas de estas materias (incluso las obtenidas por moldeo).
97.01	Pinturas y dibujos, hechos totalmente a mano, excepto los dibujos de la partida 49.06 y artículos manufacturados decorados a mano; "collages" y cuadros similares.
97.02.00.00.00	Grabados, estampas y litografías originales
97.03.00.00.00	Obras originales de estatuaria o escultura, de cualquier materia.

Parágrafo. Los siguientes vehículos están sometidos a la tarifa general:

1. Los vehículos para el transporte de diez personas o más, incluido el conductor, de la partida 87.02 del arancel de aduanas.

2. Los taxis automóviles y los taxis clasificables por la partida arancelaria 87.03.

3. Los coches ambulancias, celulares y mortuorios de la partida 87.03.

4. Los vehículos para el transporte de carga, de peso total con carga máxima igual o superior a 10.000 libras americanas de la partida 87.04.

5. Los motocarros de tres ruedas para el transporte de carga con capacidad máxima de 1.700 libras de la partida 87.04.

6. Los chasises cabinados y las carrocerías de las partidas 87.06 y 87.07, siempre y cuando unos y otras se destinen a los vehículos automóviles de los numerales señalados en este parágrafo.

7. Las motocicletas y motos con motor hasta de 185 C. C.

8. Los automotores que tengan más de cuatro (4) años de salida de fábrica o de nacionalización.

Artículo 79. *Servicios gravados a la tarifa especial del diez por ciento (10%).* A partir del 1º de enero de 2007, los siguientes servicios están gravados con el impuesto sobre las ventas a la tarifa especial del diez por ciento (10%):

1. El transporte público o privado nacional e internacional de carga marítimo, fluvial, terrestre y aéreo, así como el transporte de gas e hidrocarburos.

2. Las comisiones percibidas por las sociedades fiduciarias por la administración de los fondos comunes, las comisiones recibidas por los comisionistas de bolsa por la administración de fondos de valores y por la negociación de valores, las comisiones recibidas por las sociedades administradoras de inversión, el arrendamiento financiero (leasing), las comisiones pagadas por colocación de seguros de vida y las de títulos de capitalización.

3. El arrendamiento de espacios para exposiciones y muestras artesanales nacionales, incluidos los eventos artísticos y culturales.

4. Las boletas de entrada a cine, a los eventos deportivos, culturales, incluidos los musicales y de recreación familiar, y los espectáculos de toros, hípicos y caninos.

5. Los siguientes servicios, siempre que se destinen a la adecuación de tierras, a la producción agropecuaria y pesquera y a la comercialización de los respectivos productos:

a) El riego de terrenos dedicados a la explotación agropecuaria;

b) El diseño de sistemas de riego, su instalación, construcción, operación, administración y conservación;

c) La construcción de reservorios para la actividad agropecuaria;

d) La preparación y limpieza de terrenos de siembra;

e) El control de plagas, enfermedades y malezas, incluida la fumigación aérea y terrestre de sembradíos;

f) El corte y la recolección mecanizada de productos agropecuarios;

g) El desmote de algodón, la trilla y el secamiento de productos agrícolas;

h) La selección, clasificación y el empaque de productos agropecuarios sin procesamiento industrial;

i) La asistencia técnica en el sector agropecuario;

j) La captura, procesamiento y comercialización de productos pesqueros;

k) El pesaje y el alquiler de corrales en ferias de ganado mayor y menor;

l) La siembra;

m) La construcción de drenajes para la agricultura;

n) La construcción de estanques para la piscicultura;

o) Los programas de sanidad animal;

p) La perforación de pozos profundos para la extracción de agua.

6. El servicio de faenamiento

7. Los servicios funerarios, los de cremación inhumación y exhumación de cadáveres, alquiler y mantenimiento de tumbas y mausoleos.

8. Las comisiones percibidas por la utilización de tarjetas crédito y débito.

9. Los servicios de alimentación, contratados con recursos públicos y destinados al sistema penitenciario, de asistencia social y de escuelas de educación pública.

10. El transporte aéreo nacional de pasajeros con destino o procedencia de rutas nacionales donde no exista transporte terrestre organizado.

11. Los servicios de publicidad en periódicos que registren ventas en publicidad a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior inferiores a ciento ochenta mil (180.000) UVT (valor año base 2006).

12. La publicidad en las emisoras de radio cuyas ventas sean inferiores a treinta mil (30.000) UVT (valor año base 2006) al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior y programadoras de canales regionales de televisión cuyas ventas sean inferiores a sesenta mil (60.000) UVT (valor año base 2006) al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior. Aquellas que superen este monto se regirán por la regla general.

13. Los seguros de casco, accidentes y responsabilidad a terceros, de naves o aeronaves destinadas al transporte internacional de mercancías.

14. La circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, incluidas las loterías.

Artículo 80. *Bienes y servicios exentos.* Unicamente se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas:

1. Los bienes corporales muebles que sean efectivamente exportados.

2. Los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en territorio colombiano, originados en paquetes vendidos en el exterior y por agencias operadoras u hoteles inscritos en el Registro Nacional de Turismo, según lo establecido en la Ley 300 de 1996, siempre y cuando se efectúe el respectivo reintegro cambiario.

3. Los servicios que sean prestados en el país en desarrollo de un contrato escrito y se utilicen exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento.

CAPITULO V

Determinación del Impuesto

Artículo 81. *Determinación del impuesto para los responsables del régimen común.* El impuesto se determinará:

1. En el caso de venta y prestación de servicios, por la diferencia entre el impuesto generado por las operaciones gravadas, y los impuestos descontables legalmente autorizados.

2. En la importación, aplicando en cada operación la tarifa del impuesto sobre la base gravable correspondiente.

Artículo 82. *Disminución por operaciones anuladas, rescindidas o resueltas.* El impuesto generado por las operaciones gravadas se establecerá aplicando la tarifa del impuesto a la base gravable.

Del impuesto así obtenido, se deducirá:

1. El impuesto que resulte de aplicar al valor de la operación atribuible a bienes recibidos en devolución en el período, la tarifa del impuesto a la que, en su momento, estuvo sujeta la respectiva venta o prestación de servicios.

2. El impuesto que resulte de aplicar al valor de la operación atribuible a ventas o prestaciones anuladas, rescindidas o resueltas en el respectivo período, la tarifa del impuesto a la que, en su momento, estuvo sujeta la correspondiente operación. En el caso de anulaciones, rescisiones o resoluciones parciales, la deducción se calculará considerando la proporción del valor de la operación que resulte pertinente.

Las deducciones previstas en los numerales anteriores, sólo procederán si las devoluciones, anulaciones, rescisiones y resoluciones que las originan, se encuentran debidamente respaldadas en la contabilidad del responsable.

Artículo 83. *Impuestos descontables.* Solo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto de renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas.

Los impuestos descontables son:

1. El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios a la tarifa del impuesto a la que estuvieren sujetas las operaciones correspondientes, así como el impuesto asumido en las operaciones realizadas con responsables del régimen simplificado.

2. El impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles.

Parágrafo 1°. El total de los impuestos descontables computables en el período fiscal que resulte de acuerdo con lo dispuesto en este artículo, se ajustará restando el impuesto correspondiente a los bienes gravados devueltos por el responsable y el de las adquisiciones gravadas que se anulen, rescindan o resuelvan durante el período.

Parágrafo 2°. En ningún caso el impuesto a las ventas que deba ser tratado como descuento, podrá ser tomado como costo o gasto en el impuesto de renta.

Los créditos y deudas incobrables en ningún caso darán derecho a descuento, así como el impuesto a las ventas pagado por la adquisición o importación de activos fijos.

Artículo 84. *Impuestos descontables en operaciones gravadas, exentas o excluidas.* Cuando los bienes y servicios se destinen a operaciones exentas del impuesto, habrá lugar a descuento únicamente cuando quien efectúe la operación sea un exportador.

Cuando los bienes corporales muebles constituyan costo de producción o costo de venta de los artículos que se exporten, se descontará el impuesto facturado, en proporción a las ventas al exterior realizadas durante el respectivo bimestre.

Cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exentas o excluidas del impuesto y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de tales operaciones del período fiscal correspondiente. La inexistencia de operaciones determinará la postergación del cómputo al período fiscal siguiente en el que se verifique alguna de ellas.

Cuando se trate de intermediación en operaciones de comercialización, el descuento imputable al período fiscal en el que se realizó la venta gravada será el importe que resulte de aplicar la tarifa del impuesto sobre el valor neto liquidado al tercero por concepto de la operación. Para la procedencia de este descuento, el tercero debe revestir la condición de responsable del impuesto y no encontrarse dentro del Régimen Simplificado.

En los casos de terminación del contrato por mora en el pago de la prima de seguros, habrá lugar al descuento de los impuestos pagados en períodos anteriores que correspondan a la parte de la prima no pagada.

En los casos de revocación unilateral del contrato, habrá lugar al descuento de los impuestos pagados en períodos anteriores que correspondan a la parte no devengada de la prima.

Artículo 85. *Oportunidad de los descuentos.* Los impuestos descontables solo podrán solicitarse en el período fiscal correspondiente a la fecha de su causación, que debe coincidir con el mismo período en el cual se haya efectuado su contabilización.

Artículo 86. *Obligación de llevar registro auxiliar y cuenta corriente para responsables del régimen común.* Los responsables del impuesto sobre las ventas sometidos al régimen común, incluidos los exportadores, deberán llevar un registro auxiliar de ventas y compras, y una cuenta mayor o de balance cuya denominación será "impuesto a las ventas por pagar", en la cual se realizarán los siguientes registros:

En el haber o crédito:

a) El valor del impuesto generado por las operaciones gravadas;

b) El valor de los impuestos a que se refiere el parágrafo 1° del artículo 83 de este Estatuto.

En el debe o débito:

a) El valor de los descuentos a que se refieren los numerales 1 y 2 del artículo 83 de de este Estatuto;

b) El valor de los impuestos a que se refieren los numerales 1 y 2 del artículo 82 de este Estatuto, siempre que tales valores hubieren sido registrados previamente en el haber.

Artículo 87. *Improcedencia de impuestos descontables.* No es procedente como descontable en el impuesto sobre las ventas:

1. El IVA pagado en las compras o gastos efectuados a proveedores no inscritos en el Registro Unico Tributario – RUT, o a quienes se les haya cancelado la inscripción.

2. El IVA pagado en las compras o gastos efectuados a proveedores ficticios, en el caso de aquellas personas o entidades que facturen ventas o prestación de servicios, simulados o inexistentes, que hayan sido detectados en el proceso de determinación de impuestos.

3. El IVA pagado en la compra de activos fijos tangibles y software.

4. Los impuestos que no correspondan a los contabilizados en el período fiscal de su causación.

5. El IVA sobre operaciones que no estén facturadas.

6. El IVA pagado por compras, no imputable a operaciones gravadas o que no constituyan costo o gasto de la empresa.

CAPITULO VI

Régimen Simplificado

Artículo 88. *Quiénes pertenecen a este régimen.* Al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

1. Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a cuatro mil (4.000) UVT (Valor año base 2006).

2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.

3. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.

4. Que no sean usuarios aduaneros.

5. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a cuatro mil (4.000) UVT (Valor año base 2006).

6. Que el monto de sus consignaciones bancarias durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (Valor año base 2006).

Parágrafo. Para la celebración de contratos de venta de bienes o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a cuatro mil (4.000) UVT, el responsable del régimen simplificado deberá inscribirse previamente en el régimen común.

Artículo 89. *Obligaciones para los responsables del régimen simplificado.* Los responsables del Régimen Simplificado del impuesto sobre las ventas, deberán:

1. Inscribirse en el Registro Unico Tributario.

2. Entregar copia del documento en que conste su inscripción en el régimen simplificado, en la primera venta o prestación de servicios que realice a adquirentes no pertenecientes al Régimen Simplificado, que así lo exijan.

3. Cumplir con los sistemas técnicos de control que determine el Gobierno Nacional.

4. Exhibir en un lugar visible al público el documento en que conste su inscripción en el RUT, como perteneciente al régimen simplificado.

5. Llevar una contabilidad simplificada, mediante un libro fiscal de registro de operaciones diarias, en el cual se anotarán diariamente en forma global o discriminada las operaciones realizadas, relativas a ingresos y gastos. Al finalizar el período fiscal anual deberán totalizar el valor pagado en la adquisición de bienes y servicios, así como los ingresos obtenidos en desarrollo de su actividad, con base en las facturas que les hayan sido expedidas.

Artículo 90. **Cambio de régimen por la Administración**. Para efectos de control tributario, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá oficiosamente reclasificar a los responsables que se encuentren en el régimen simplificado, ubicándolos en el común, para lo cual se requerirá la verificación previa de los hechos que dan lugar a la reclasificación.

La decisión anterior será notificada al responsable, contra la misma no procede recurso alguno y a partir del bimestre siguiente ingresará al nuevo régimen.

Artículo 91. *Paso del régimen simplificado al régimen común.* El responsable del impuesto sobre las ventas perteneciente al régimen simplificado pasará a ser responsable del régimen común a partir de la iniciación del período inmediatamente siguiente a aquel en el cual deje de cumplir los requisitos establecidos en el artículo 88 de este Estatuto, salvo lo previsto en el Parágrafo de dicho artículo, en cuyo caso deberá inscribirse previamente a la celebración del contrato correspondiente.

Artículo 92. *Cambio de régimen común a simplificado.* Los responsables sometidos al régimen común, sólo podrán acogerse al régimen simplificado cuando demuestren que en los tres (3) años fiscales anteriores, se cumplieron, por cada año, las condiciones establecidas para pertenecer a este régimen.

LIBRO TERCERO

GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS

Artículo 93. *Sujetos pasivos.* Son sujetos pasivos del gravamen a los movimientos financieros, los usuarios y clientes de las entidades vigiladas por las Superintendencias Financiera de Colombia o de Economía Solidaria, así como las entidades vigiladas por las mismas, incluidos el beneficiario de la operación cambiaria y el Banco de la República.

Cuando se trate de retiros de fondos que manejen ahorro colectivo, el sujeto pasivo será el ahorrador individual beneficiario del retiro.

Artículo 94. *Hecho generador.* Constituye hecho generador del gravamen a los movimientos financieros:

1. La realización de transacciones financieras, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República y el giro de cheques de gerencia.

En el caso de cheques girados con cargo a los recursos de una cuenta de ahorro perteneciente a un cliente, por un establecimiento de crédito

no bancario o por un establecimiento bancario especializado en cartera hipotecaria que no utilice el mecanismo de captación de recursos mediante la cuenta corriente, se considerará que constituyen una sola operación el retiro en virtud del cual se expide el cheque y el pago del mismo.

2. El traslado o cesión a cualquier título de los recursos o derechos sobre carteras colectivas, entre diferentes copropietarios de los mismos, así como el retiro de estos derechos por parte del beneficiario o fideicomitente, inclusive cuando dichos traslados o retiros no estén vinculados directamente a un movimiento de una cuenta corriente, de ahorros o de depósito. En aquellos casos en que sí estén vinculados a débitos de alguna de dichas cuentas, toda la operación se considerará como un solo hecho generador.

3. La disposición de recursos a través de los denominados contratos o convenios de recaudo o similares que suscriban las entidades financieras con sus clientes, en los cuales no exista disposición de recursos de una cuenta corriente, de ahorros o de depósito.

4. Los débitos que se efectúen a cuentas contables y de otro género, diferentes a las corrientes, de ahorros o de depósito, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero.

5. El movimiento contable y el abono en cuenta que se realicen en las operaciones cambiarias, se consideran una sola operación hasta el pago al titular de la operación de cambio, para lo cual el gravamen se causará cuando el beneficiario de la operación cambiaria disponga de los recursos mediante cualquier mecanismo, incluida la entrega en efectivo.

Se entiende por transacción financiera toda disposición de recursos provenientes de cuentas corrientes, de ahorro, o de depósito que implique entre otros: retiro en efectivo, mediante cheque, talonario, tarjetas débito, cajero electrónico, puntos de pago, notas débito o a través de cualquier otra modalidad, así como los movimientos contables en los que se configure el pago de obligaciones o el traslado de bienes, recursos o derechos a cualquier título, incluidos los realizados sobre, carteras colectivas y títulos, o la disposición de recursos a través de contratos o convenios de recaudo a que se refiere este artículo, incluidos los débitos efectuados sobre los depósitos acreditados como 'saldos positivos de tarjetas de crédito' y las operaciones mediante las cuales los establecimientos de crédito cancelan el importe de los depósitos a término mediante el abono en cuenta.

Para efectos de lo dispuesto en este artículo, se entiende por carteras colectivas: los fondos de valores, los fondos de inversión, los fondos comunes ordinarios, los fondos comunes especiales, los fondos de pensiones, los fondos de cesantía y, en general, cualquier ente o conjunto de bienes administrado por una sociedad legalmente habilitada para el efecto, que carecen de personalidad jurídica y pertenecen a varias personas, que serán sus copropietarios en partes alícuotas.

Artículo 95. *Causación.* El gravamen a los movimientos financieros es un impuesto instantáneo y se causa en el momento en que se produzca la disposición de los recursos objeto de la transacción financiera.

Artículo 96. *Base gravable.* La base gravable del gravamen a los movimientos financieros está integrada por el valor total de la transacción financiera mediante la cual se dispone de los recursos.

Artículo 97. *Tarifa.* La tarifa del gravamen a los movimientos financieros es del cuatro por mil (4 x 1.000). En ningún caso este valor será deducible de la renta de los contribuyentes.

Artículo 98. *Exenciones.* Se encuentran exentos del gravamen a los movimientos financieros:

1. Los retiros efectuados de las cuentas de ahorro abiertas en entidades financieras, que no excedan mensualmente de ciento cuarenta y tres (143) UVT, para lo cual el titular de la cuenta deberá indicar por escrito ante el respectivo establecimiento de crédito que dicha cuenta será la única beneficiada con la exención.

La exención se aplicará exclusivamente a una cuenta de ahorros por titular, siempre y cuando pertenezca a una misma persona. Cuando quiera que la persona sea titular de más de una cuenta de ahorros en uno o varios establecimientos de crédito, deberá elegir aquella en relación con la cual operará el beneficio tributario aquí previsto e indicárselo al respectivo establecimiento.

2. El movimiento contable y el abono en cuenta que se realicen en las operaciones cambiarias se consideran una sola operación hasta el pago al titular de la operación de cambio, para lo cual los intermediarios cambiarios diferentes a los establecimientos de crédito deberán identificar la cuenta corriente o de ahorros de la cual dispongan de los recursos para la entrega del importe del reintegro o giro del exterior.

3. Las operaciones que realice la Dirección del Tesoro Nacional directamente o a través de los órganos ejecutores, incluyendo las operaciones de reporto que se celebren con esta entidad y el traslado de impuestos a dicha dirección por parte de las entidades recaudadoras.

4. Las operaciones de liquidez que realice el Banco de la República, conforme a lo previsto en la Ley 31 de 1992.

5. Los créditos interbancarios y la disposición de recursos originada en operaciones de reporto y operaciones simultáneas sobre títulos materializados o desmaterializados, realizados exclusivamente entre entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, entre estas e intermediarios de valores inscritos en el Registro Nacional de Agentes del Mercado de Valores o entre dichas entidades vigiladas y la Tesorería General de la Nación y las tesorerías de las entidades públicas, para equilibrar defectos o excesos transitorios de liquidez.

Respecto de las operaciones simultáneas, lo previsto en el presente numeral se aplicará cuando el término de las mismas no supere los tres (3) meses contados a partir de la fecha de su iniciación.

6. Las transacciones ocasionadas por la compensación interbancaria respecto de las cuentas que poseen los establecimientos de crédito en el Banco de la República.

7. Las operaciones de compensación y liquidación de los depósitos centralizados de valores y de las bolsas de valores sobre títulos desmaterializados, y los pagos correspondientes a la administración de valores en dichos depósitos.

8. La compensación y liquidación que se realice a través de sistemas de compensación y liquidación administrados por entidades autorizadas para tal fin, respecto de operaciones que se celebren en el mercado de valores o en las bolsas de productos agropecuarios, agroindustriales o de otros commodities.

9. Las operaciones de reporto realizadas entre el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras, Fogafín, o el Fondo de Garantías de Instituciones Cooperativas, Fogacoop, con entidades inscritas ante tales instituciones.

10. El manejo de recursos públicos que hagan las tesorerías de las entidades territoriales.

11. Las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, de las EPS y ARS, del sistema general de pensiones a que se refiere la Ley 100 de 1993, de los fondos de pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987 y del sistema general de riesgos profesionales, hasta el pago a las Instituciones Prestadoras de Salud, IPS, o al pensionado, afiliado o beneficiario, según el caso.

También están exentas hasta en un cincuenta por ciento (50%), las operaciones realizadas con los recursos correspondientes a los giros que reciben las Instituciones Prestadoras de Servicios, IPS, por concepto de pago del Plan Obligatorio de Salud, POS, por parte de las Entidades Promotoras de Salud, EPS, o Administradoras del Régimen Subsidiado de Salud, ARS.

12. Los desembolsos de crédito mediante abono en la cuenta o mediante expedición de cheques, que realicen los establecimientos de crédito.

13. Las operaciones de compra y venta de divisas efectuadas a través de cuentas de depósito del Banco de la República o de cuentas corrientes, realizadas entre intermediarios del mercado cambiario vigilados por la Superintendencia Financiera de Colombia, el Banco de la República y la Dirección del Tesoro Nacional.

Las cuentas corrientes a que se refiere el anterior inciso deberán ser de utilización exclusiva para la compra y venta de divisas entre los intermediarios del mercado cambiario.

14. Los cheques de gerencia cuando se expidan con cargo a los recursos de la cuenta corriente o de ahorros del ordenante, siempre y cuando la cuenta corriente o de ahorros sea de la misma entidad de crédito que expida el cheque de gerencia.

15. Los traslados que se realicen entre cuentas corrientes y/o de ahorros abiertas en un mismo establecimiento de crédito a nombre de un mismo y único titular.

Esta exención se aplicará también cuando el traslado se realice entre cuentas de ahorro colectivo y cuentas corrientes o de ahorros que pertenezcan a un mismo y único titular, siempre y cuando estén abiertas en el mismo establecimiento de crédito.

16. Los retiros mensuales hasta ciento cuarenta y tres (143) UVT, efectuados de cuentas de ahorro especial que los pensionados abran para depositar el valor de sus mesadas pensionales y hasta el monto de las mismas.

17. Las operaciones del fondo de estabilización de la cartera hipotecaria, a que se refiere el artículo 48 de la Ley 546 de 1999, en especial las relativas a los pagos y aportes que deban realizar las partes en virtud de los contratos de cobertura, así como las inversiones del fondo.

18. Las operaciones derivadas del mecanismo de cobertura de tasa de interés para los créditos individuales hipotecarios para la adquisición de vivienda.

19. Los movimientos contables correspondientes a pago de obligaciones o traslado de bienes, recursos y derechos a cualquier título efectuado entre entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, entre estas e intermediarios de valores inscritos en el Registro Nacional de Agentes del Mercado de Valores o entre dichas entidades vigiladas y la Tesorería General de la Nación y las tesorerías de las entidades públicas, siempre que correspondan a operaciones de compra y venta de títulos de deuda pública.

20. El giro y disposición de recursos exentos de impuestos de conformidad con los tratados, acuerdos y convenios internacionales suscritos por el país.

Parágrafo. Para efectos de control de las exenciones consagradas en el presente artículo, las entidades respectivas deberán identificar las cuentas en las cuales se manejen de manera exclusiva dichas operaciones, conforme lo disponga el reglamento que se expida para el efecto. En ningún caso procede la exención cuando se incumpla con la obligación de identificar las respectivas cuentas, o cuando aparezca más de una cuenta identificada para el mismo cliente.

Artículo 99. *Devolución del Gravamen a los Movimientos Financieros.* Las sociedades titularizadoras, los establecimientos de crédito que administren cartera hipotecaria movilizada y las sociedades fiduciarias, tendrán derecho a obtener la devolución del gravamen a los movimientos financieros que se cause por la transferencia de los flujos en los procesos de movilización de cartera hipotecaria para vivienda por parte de dichas entidades, a que se refiere la Ley 546 de 1999, en los términos y condiciones que reglamente el Gobierno Nacional.

LIBRO CUARTO
RETENCION EN LA FUENTE
CAPITULO I
Generalidades

Artículo 100. *Finalidad de la retención en la fuente.* La retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause y se practica a título de impuesto de renta, impuesto sobre las ventas y gravamen a los movimientos financieros.

Artículo 101. *Elementos de la retención en la fuente.* Son elementos de la retención en la fuente los siguientes:

1. **Agente retenedor.** Es la persona que realiza el pago o abono en cuenta y a quien la ley le otorga tal calidad.

2. **Agente retenido o Sujeto pasivo.** Es la persona beneficiaria del pago o abono en cuenta que soporta la retención del impuesto.

3. **Hecho generador.** Es el pago o abono en cuenta que origina la obligación y el momento de practicar la retención.

4. Tarifa. Es el porcentaje que se aplica sobre el pago o abono en cuenta y determina el valor a retener por concepto de impuesto.

Artículo 102. *Facultad para establecer retenciones en la fuente.* Con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo de los impuestos nacionales, el Gobierno Nacional podrá establecer retenciones en la fuente para los declarantes del impuesto de renta y para los responsables del impuesto sobre las ventas.

El porcentaje de retención en la fuente se establecerá sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario para el contribuyente del impuesto de renta, o sobre la tarifa de impuesto aplicable a los pagos o abonos en cuenta por concepto de venta de bienes o prestación de servicios gravados con el impuesto sobre las ventas, que realicen las personas jurídicas, naturales y asimiladas, teniendo en cuenta la cuantía de los pagos o abonos y las tarifas de los impuestos vigentes, las cuales serán tenidas como buena cuenta o anticipo.

Así mismo, el Gobierno Nacional podrá señalar porcentajes de retención en la fuente, cuando se trate de ingresos provenientes del exterior en moneda extranjera, independientemente de la clase de beneficiario de los mismos.

Los porcentajes de retención no podrán exceder de la tarifa del impuesto de renta vigente al momento del respectivo pago o abono en cuenta, cuando se trate de dicho impuesto y del setenta y cinco por ciento (75%) de la tarifa vigente en el caso del impuesto sobre las ventas. No obstante, el Gobierno Nacional queda facultado para establecer porcentajes de retención inferiores.

Los porcentajes de retención que fije el Gobierno podrán aplicarse sobre el valor bruto del pago o abono en cuenta correspondiente al respectivo concepto.

Artículo 103. *Imputación de los valores retenidos.* En las respectivas liquidaciones privadas los contribuyentes deducirán del total del impuesto de renta y sobre las ventas, el valor del impuesto que les haya sido retenido. La diferencia que resulte será pagada en la proporción y dentro de los términos ordinarios señalados para el pago de la liquidación privada.

En las liquidaciones oficiales de cada tributo, el impuesto retenido será acreditado al contribuyente o responsable, con base en el certificado que le haya expedido el retenedor.

CAPITULO II
Agentes de Retención

Artículo 104. *Agentes de retención del impuesto de renta.* Son agentes de retención del impuesto de renta, las entidades de derecho público o privado sean o no contribuyentes del impuesto de renta, las personas jurídicas y naturales y las asimiladas a negocio en este Estatuto, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Las personas naturales que tengan la calidad de comerciantes, son agentes de retención del impuesto de renta para negocios, si en el año inmediatamente anterior tuvieren unos ingresos brutos superiores a treinta mil (30.000) UVT (Valor año base 2006).

Las demás personas naturales, únicamente son agentes de retención del impuesto de renta por salarios.

Parágrafo 1°. Radica en el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, la competencia para autorizar o designar a las personas o entidades que deberán actuar como autorretenedores y suspender la autorización cuando a su juicio no se garantice el pago de los valores autorretenidos.

Para efectos de la autorización como autorretenedor se tendrá en cuenta el volumen de operaciones de venta realizadas por la persona o entidad beneficiaria del pago o abono en cuenta, así como la existencia de un gran número de retenedores. Una vez expedida la Resolución

de autorización, la retención se causa en el momento del registro de la respectiva operación por parte del beneficiario del ingreso, o en el momento en que se reciba el mismo, el que ocurra primero.

Parágrafo 2°. Además de los agentes de retención señalados en este artículo, el Gobierno Nacional podrá designar como tales a quienes efectúen el pago o abono en cuenta a nombre o por cuenta de un tercero o en su calidad de financiadores de la respectiva operación, aunque no intervengan directamente en la transacción que da lugar al impuesto objeto de la retención.

Artículo 105. *Agentes de retención en el impuesto sobre las ventas.* Actuarán como agentes retenedores del impuesto sobre las ventas en la adquisición de bienes y servicios gravados:

1. Las siguientes entidades estatales: La Nación, los departamentos, el Distrito Capital, y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), así como las entidades descentralizadas indirectas y directas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles y en general los organismos o dependencias del Estado a los que la Ley otorgue capacidad para celebrar contratos.

2. Quienes se encuentren catalogados como Grandes Contribuyentes por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sean o no responsables del IVA, y los que mediante Resolución de la DIAN se designen como agentes de retención en el impuesto sobre las ventas.

3. Quienes contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, con relación a los mismos.

4. Los responsables del régimen común, cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados, de personas que pertenezcan al régimen simplificado, caso en el cual tales responsables deben asumir la correspondiente retención.

5. Las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito y sus asociaciones, en el momento del correspondiente pago o abono en cuenta a las personas o establecimientos afiliados. El valor del impuesto no hará parte de la base para determinar las comisiones percibidas por la utilización de las tarjetas débito y crédito.

Cuando los pagos o abonos en cuenta en favor de las personas o establecimientos afiliados a los sistemas de tarjetas de crédito o débito, se realicen por intermedio de las entidades adquirentes o pagadoras, la retención en la fuente deberá ser practicada por dichas entidades.

6. La Unidad Administrativa de Aeronáutica Civil, por el impuesto sobre las ventas que se cause en la venta de aerodinos.

Parágrafo 1°. En la venta de bienes o prestación de servicios que se realice entre agentes de retención del impuesto sobre las ventas de que tratan los numerales 1, 2 y 5, no se aplicará la retención en la fuente aquí prevista.

Parágrafo 2°. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá mediante Resolución retirar la calidad de agente de retención del impuesto sobre las ventas, a los contribuyentes relacionados en el numeral 2 del presente artículo, que se encuentren en concordato, liquidación obligatoria, toma de posesión o en negociación de acuerdo de reestructuración, sin que se afecte la calidad de gran contribuyente de quien posea esta calificación.

Artículo 106. *Agentes de retención en el Gravamen a los Movimientos Financieros.* Actuarán como agentes retenedores y serán responsables por el recaudo y el pago del gravamen a los movimientos financieros, el Banco de la República y las demás entidades vigiladas por las Superintendencias Financiera de Colombia o de Economía Solidaria, en las cuales se encuentre la respectiva cuenta corriente, de ahorros, de depósito, derechos sobre carteras colectivas o donde se realicen los movimientos contables que impliquen el traslado o la disposición de recursos.

En el caso de entidades vigiladas por la Superintendencia de la Economía Solidaria, son agentes de retención siempre que capten ahorro, las Cooperativas de Ahorro y Crédito, las Cooperativas Multiactivas Integrales con sección de ahorro y crédito, los Fondos de Empleados y las Asociaciones Mutualistas.

Cuando se utilicen las cuentas de depósito en el Banco de la República para operaciones distintas a las expresamente exceptuadas del gravamen, el Banco de la República actuará como agente retenedor del Gravamen a los Movimientos Financieros que corresponda pagar por dicha transacción a la entidad usuaria de la respectiva cuenta.

Artículo 107. *Responsabilidad del agente retenedor.* El agente retenedor que no realice la retención o percepción del tributo, responde por la suma que está obligado a retener o percibir, sin perjuicio de su derecho de reembolso contra el contribuyente, cuando aquel satisfaga la obligación. Las sanciones o multas impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes, serán de su exclusiva responsabilidad.

Artículo 108. *Casos de solidaridad en las sanciones por retención.* Para el pago de las sanciones pecuniarias correspondientes, establécese la siguiente responsabilidad solidaria:

1. Entre la persona natural encargada de hacer las retenciones y la persona jurídica que tenga legalmente el carácter de retenedor.

2. Entre la persona natural encargada de hacer la retención y el dueño de la empresa si esta carece de personería jurídica.

3. Entre la persona natural encargada de hacer la retención y quienes constituyan la sociedad de hecho, formen parte de una comunidad organizada o del respectivo ente u organización.

Artículo 109. *Solidaridad de los vinculados económicos por retención.* Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el fisco por el importe retenido o percibido salvo en los casos siguientes, en los cuales habrá responsabilidad solidaria:

1. Cuando haya vinculación económica entre retenedor y contribuyente. Para este efecto, existe tal vinculación entre las sociedades de responsabilidad limitada y asimiladas y sus socios o copartícipes. En los demás casos, cuando quien recibe el pago posea el cincuenta por ciento (50%) o más del patrimonio neto de la empresa retenedora o cuando dicha proporción pertenezca a personas ligadas por matrimonio o parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.

2. Cuando el contribuyente no presente a la administración tributaria el respectivo comprobante dentro del término indicado al efecto, excepto en los casos en que el agente de retención haya demorado su entrega.

CAPITULO III

Retención en la Fuente a Título de Impuesto de Renta

Artículo 110. *Conceptos sometidos a retención en la fuente a título de impuesto de renta.* Están sometidos a retención en la fuente a título de impuesto de renta los pagos o abonos en cuenta por los siguientes conceptos:

1. Pagos laborales: Corresponden a la totalidad de los pagos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, independientemente de que se reciban en dinero o en especie, en forma directa o indirecta, tales como: salarios y demás compensaciones por servicios personales, indemnizaciones derivadas de una relación laboral o legal y reglamentaria.

2. Dividendos y participaciones que perciban los socios, accionistas, asociados, suscriptores o similares, que sean personas naturales residentes en el país, sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes en el país, o sociedades nacionales, en cuanto excedan la parte no gravada establecida de conformidad con lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 21 de este Estatuto.

3. Honorarios: Se considera honorario, toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica y las asimiladas a negocio en este Estatuto, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, de carácter calificado, en la que predomine el factor intelectual sobre el material, y que genera

una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración.

4. Comisiones: Corresponden a todas las actividades que impliquen ejecución de uno o varios actos, negocios, operaciones o gestiones, en nombre propio pero por cuenta de un tercero, tengan o no carácter de actos comerciales y que sean ejecutados por personas comerciantes o no, siempre que no exista vínculo laboral.

5. Servicios: Constituye servicio toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica y las asimiladas a negocio en este Estatuto, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material sobre el intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración.

6. Arrendamiento de bienes muebles e inmuebles: Entendido como el contrato en que las dos partes se obligan recíprocamente, la una a conceder el goce de una cosa y la otra a pagar por este goce un precio determinado.

Cuando existiere intermediación, quien recibe el pago deberá expedir a quien lo efectuó, un certificado en el que conste el nombre y NIT del respectivo beneficiario y, en tal evento, la consignación de la suma retenida se hará a nombre del beneficiario del pago.

7. Rendimientos financieros: Son aquellos provenientes de la colocación de capital en cuentas de ahorro, títulos, seguros, arrendamiento financiero o cualquiera otra forma de inversión, pagados por entidades vigiladas o terceros, el beneficio o diferencial proveniente de contratos forward, opciones, futuros y operaciones a plazo de cumplimiento financiero realizados a través de cámaras de compensación y en general las diferencias entre el valor presente y el valor futuro de la inversión, cualesquiera sean las condiciones o variaciones que se determinen para el efecto.

En el caso de títulos con descuento, tanto el rendimiento como la retención se causan en el momento de la enajenación del respectivo título, sobre la diferencia entre el valor nominal del título y el de colocación o sobre la diferencia entre el valor de adquisición y el de enajenación, cuando este último fuere inferior al de adquisición.

En el evento de que el título sea redimible por un valor superior al nominal, este exceso se agregará a la base sobre la cual debe aplicarse la retención.

8. Enajenación de activos fijos por personas naturales: Entendida como la trasferencia de dominio que realiza una persona natural, de un bien mueble o inmueble que constituye activo fijo dentro de su patrimonio.

La retención deberá cancelarse previamente ante el Notario cuando se trate de enajenación de bienes raíces, ante las oficinas de tránsito cuando se trate de vehículos automotores, o ante las entidades autorizadas para recaudar impuestos en los demás casos.

9. Los obtenidos por juegos de suerte y azar tales como: Loterías, chances, rifas, apuestas, premios y similares, así como los premios por apuestas y concursos hípicos o caninos, incluidos los otorgados a propietarios de caballos y canes de carreras.

Los premios en especie tendrán el valor que se les asigne en el respectivo plan de premios, el cual no podrá ser inferior al valor comercial. En este caso, el monto de la retención podrá cancelarse dentro de los seis (6) meses siguientes a la causación del ingreso, previa garantía constituida ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el cumplimiento de los requisitos consagrados en este Estatuto para el otorgamiento de facilidades de pago.

10. Pagos al exterior: Incluye todos aquellos que se realicen a sociedades u otras entidades extranjeras, a personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia y a sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros que no eran residentes en Colombia, por todo concepto.

11. Compras: Corresponde a la adquisición de bienes y servicios y en general, a cualquier pago constitutivo de ingreso tributario para el beneficiario, sobre los cuales no se haya establecido una tarifa especial.

12. Indemnizaciones diferentes a las salariales y a las percibidas por los nacionales como resultado de demandas contra el Estado por concepto de daño o por seguros de vida.

Artículo 111. *Tarifas de retención en la fuente a título de impuesto de renta.* La tarifa de retención en la fuente a título de impuesto de renta aplicable sobre el valor bruto del respectivo pago o abono en cuenta, susceptible de constituir ingreso tributario para quien lo recibe, es del tres por ciento (3%), excepto para los siguientes conceptos a los cuales se les señala la tarifa correspondiente:

1. Uno por ciento (1%) para la enajenación de la casa o apartamento de habitación del contribuyente, vehículo de uso particular o derechos sucesorales, sociales y litigiosos y la dación en pago por parte de personas naturales.

2. Dos por ciento (2%) para los contratos de consultoría o interventoría de obra pública cuya remuneración se realiza con base en el método del factor multiplicador y para contratos "llave en mano" y demás contratos de confección de obra material cuando los contratistas sean sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país, personas naturales sin residencia en Colombia o sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros que no eran residentes en Colombia y para contratos de construcción, urbanización y en general confección de obra material de bien inmueble.

3. Dos por ciento (2%) para los siguientes servicios:

Transporte nacional e internacional de carga o de pasajeros, terrestre aéreo o marítimo, vigilancia y aseo, radio, prensa y televisión, servicios públicos domiciliarios y actividades complementarias prestados a los usuarios de los sectores industrial, comercial y oficial, a través del mecanismo de autorretención, almacenaje prestado por entidades sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, primas de seguros y cuotas de títulos de capitalización, restaurante, hotel y hospedaje, venta de bienes o servicios con tarjetas crédito o débito.

El servicio de transporte internacional, de carga o de pasajeros, prestado por empresas colombianas de transporte aéreo o marítimo no está sometido a retención en la fuente.

En el caso de servicios de transporte nacional prestados por las empresas colombianas de transporte aéreo o marítimo, la tarifa a que se refiere el presente numeral se aplicará a través del mecanismo de autorretención.

4. Dos por ciento (2%) para compras de: productos agropecuarios sin procesamiento industrial o con transformación industrial primaria, combustibles derivados del petróleo, bienes y servicios con destino a la exportación, efectuadas por sociedades de comercialización internacional.

En el caso de compra de café pergamino, la retención se aplicará sobre pagos o abonos en cuenta que excedan de ciento cincuenta (150) UVT.

5. Seis por ciento (6%) para servicios y rendimientos financieros.

6. Ocho por ciento (8%) para honorarios, comisiones y premios a propietarios de caballos y canes de carreras.

7. Quince por ciento (15%) para indemnizaciones diferentes a las salariales, así como las percibidas como resultado de demandas contra el Estado por concepto de daño o por seguros de vida.

8. Veinte por ciento (20%) para loterías, rifas, apuestas, premios y similares, incluyendo premios de apuestas y concursos hípicos o caninos.

9. Treinta y dos por ciento (32%) para dividendos y participaciones que perciban los socios, accionistas, asociados, suscriptores o similares, que sean personas naturales residentes en el país, sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes en el país, o sociedades nacionales, en cuanto excedan la parte no gravada establecida de conformidad con lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 21 de este Estatuto.

10. Treinta y dos por ciento (32%) para pagos al exterior percibidos por sociedades u otras entidades extranjeras, por personas naturales

extranjeras sin residencia en Colombia y por sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros que no eran residentes en Colombia, incluidas las indemnizaciones diferentes a las salariales.

La misma tarifa se aplicará a los pagos a personas o entidades localizadas en países, jurisdicciones, reinos, estados asociados, dominios o territorios que se consideran regímenes fiscales erosivos de la base tributaria colombiana.

Cuando se trate de explotación de películas cinematográficas a cualquier título, la base para aplicar esta tarifa es el sesenta por ciento (60%) del correspondiente pago o abono en cuenta y en el caso de explotación de programas de computador, la base es el ochenta por ciento (80%) del respectivo pago o abono en cuenta.

11. Para salarios y demás ingresos laborales, la tarifa será la establecida en la siguiente tabla:

RANGOS EN UVT DE INGRESO MENSUAL		TARIFA	IMPUESTO
DESDE	HASTA	MARGINAL	
>0	143	0%	0
>143	510	15%	(Salario expresado en UVT menos 143 UVT)*15%
>510	En adelante	32%	(Salario expresado en UVT menos 510 UVT)*32% más 55 UVT)

En el caso de asalariados, los retenedores calcularán en los meses de junio y diciembre de cada año, el porcentaje fijo de retención que deberá aplicarse a los ingresos de cada trabajador durante los seis (6) meses siguientes a aquel en el cual se haya efectuado el cálculo, así:

1. Se determina el ingreso laboral promedio, para lo cual se suman todos los pagos laborales efectuados al trabajador, directa o indirectamente, durante los doce (12) meses anteriores a aquel en el cual se efectúa el cálculo, incluyendo los abonos a título de cesantía y de intereses sobre las mismas y se divide por trece (13).

2. Se calcula el impuesto aplicable al ingreso laboral promedio, de acuerdo con la tabla incluida en este numeral.

3. El impuesto así obtenido se divide por el ingreso laboral promedio y el cociente resultante es el porcentaje aplicable para efectos de la retención en la fuente.

Cuando el trabajador lleve laborando menos de doce (12) meses, el ingreso laboral promedio se determinará dividiendo la sumatoria de los pagos laborales efectuados directa o indirectamente al trabajador, por el número de meses trabajados y determinará el porcentaje a retener siguiendo el procedimiento señalado en los numerales anteriores.

Cuando se trate de nuevos trabajadores y hasta tanto se efectúe el primer cálculo, la retención en la fuente será equivalente al valor resultante de aplicar la tabla incluida en este numeral a la totalidad de los pagos laborales que se realicen al trabajador, directa o indirectamente, durante el respectivo mes.

Artículo 112. *Conceptos no sujetos a retención en la fuente a título de impuesto de renta.* No están sujetos a retención en la fuente a título de impuesto de renta, los siguientes conceptos:

1. Los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a entidades que no son sujetos pasivos del impuesto de renta.

2. Los pagos o abonos en cuenta que por mandato de este Estatuto, sean exentos en cabeza del beneficiario.

3. Los pagos o abonos en cuenta respecto de los cuales deba hacerse retención en la fuente por otros conceptos, en virtud de disposiciones especiales.

4. Los ingresos por concepto de exportación de bienes y los provenientes de servicios prestados por colombianos en el exterior, a personas naturales o jurídicas no residenciadas en Colombia, siempre y cuando las divisas que se generen sean canalizadas a través del mercado cambiario.

5. Las transacciones realizadas a través de las Bolsas de Energía o Agropecuaria.

6. Las rentas que obtengan los contribuyentes beneficiados con las exenciones de que trata el artículo 274 de este Estatuto, durante el término de su vigencia.

7. Los pagos y abonos en cuenta que se realicen a personas y entidades de derecho internacional público que tengan la calidad de agentes y agencias diplomáticos, consulares y de organismos internacionales y que no persigan fines de lucro. Estas personas y entidades están exceptuadas de la retención de impuestos y gravámenes personales y reales, nacionales, regionales o municipales.

8. Los pagos o abonos en cuenta realizados a personas o entidades no sujetos al impuesto de renta en Colombia, en virtud de tratados o convenios internacionales.

9. El otorgamiento, la autorización y el registro de cualquier escritura pública de compraventa o de hipoteca, de una vivienda de interés social subsidiada.

10. El pago por la Nación y demás entidades de derecho público del principal, intereses, comisiones y demás gastos correspondientes a empréstitos y títulos de deuda externa.

11. Los intereses derivados de los créditos a que se refiere el numeral 1 del artículo 14 de este Estatuto.

CAPITULO IV

Retención en la Fuente a Título de Impuesto sobre las Ventas

Artículo 113. *Causación.* La retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas deberá practicarse en el momento en que se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

Artículo 114. *Tarifas de retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas.* La retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas será equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) del valor del impuesto, sin perjuicio de que el Gobierno Nacional pueda establecer porcentajes de retención inferiores.

En el caso de la prestación de servicios gravados contratados con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país y en la venta de aerodinos, la retención será equivalente al cien por ciento (100%) del valor del impuesto.

En las operaciones canceladas con tarjetas de crédito y/o débito, la tarifa es del diez por ciento (10%), sobre el valor del IVA generado en la respectiva operación.

Artículo 115. *Tratamiento del impuesto sobre las ventas retenido.* Los responsables del impuesto sobre las ventas sujetos a la retención del impuesto, podrán llevar el monto del impuesto que les hubiere sido retenido como menor valor del saldo a pagar o mayor valor del saldo a favor, en la declaración del período durante el cual se practicó la retención.

Artículo 116. *Cuenta impuesto sobre las ventas retenido.* Los agentes de retención del impuesto sobre las ventas, deberán llevar una cuenta denominada “impuesto a las ventas retenido” en la que se registre la causación y pago de los valores retenidos.

CAPITULO V

Obligaciones de los Agentes de Retención

Artículo 117. *Obligaciones generales.* Los agentes de retención deben cumplir las siguientes obligaciones:

1. Practicar la retención o percepción del tributo en todos los casos en que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben efectuar la retención por expresa disposición legal.

En el caso de los contratos de fiducia mercantil, el fiduciario deberá practicar retención en la fuente sobre los valores pagados o abonados en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para los beneficiarios de los mismos, a las tarifas que correspondan a la naturaleza de los correspondientes ingresos, de acuerdo con las disposiciones vigentes.

Las entidades ejecutoras del Presupuesto General de la Nación, operarán bajo el sistema de caja para efectos del pago de las retenciones en la fuente de impuestos nacionales.

2. Presentar declaración mensual de las retenciones que debieron practicar durante el respectivo mes, con el pago de los valores reteni-

dos, en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional. La no consignación de la retención en la fuente con ocasión de la presentación de la correspondiente declaración, dará lugar a que dicha declaración no produzca efecto legal alguno.

3. Expedir anualmente a quienes se les haya practicado retención, un certificado que contenga:

a) Año gravable y ciudad donde se consignó la retención;

b) Apellidos y nombre o razón social y NIT del retenedor;

c) Dirección del agente retenedor;

d) Apellidos y nombre o razón social y NIT de la persona o entidad a quien se le practicó la retención;

e) Monto total y concepto del pago sujeto a retención;

f) Concepto y cuantía de la retención efectuada;

g) La firma del pagador o agente retenedor.

A solicitud de la persona o entidad beneficiaria del pago, el retenedor expedirá un certificado por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado anual. Las personas o entidades sometidas a retención en la fuente podrán sustituir este certificado, cuando no hubiere sido expedido, por el original, copia o fotocopia auténtica de la factura o documento en el que conste el pago, siempre y cuando en él aparezcan identificados los conceptos antes señalados.

El Gobierno Nacional podrá eliminar la obligación de expedir el certificado de retención a que se refiere este numeral, creando mecanismos automáticos de imputación de la retención que los sustituyan.

LIBRO QUINTO
PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO
T I T U L O I
DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 118. *Finalidad.* Las disposiciones contenidas en el presente Libro regulan las relaciones entre la administración tributaria y los sujetos de obligaciones sustanciales y formales, con el fin de garantizar el cumplimiento de dichas obligaciones y el efectivo ejercicio de los derechos de los administrados.

Artículo 119. *Espíritu de justicia.* Los funcionarios públicos, con atribuciones y deberes que cumplir en relación con la liquidación y recaudo de los impuestos nacionales, deberán tener siempre por norma en el ejercicio de sus actividades que son servidores públicos, que la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, y que el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación.

Artículo 120. *Competencia para el ejercicio de las funciones.* Son competentes para proferir las actuaciones de la administración tributaria los funcionarios y dependencias de la misma, de acuerdo con la estructura funcional que se establezca en ejercicio de las facultades previstas en el numeral 16 del artículo 189 de la Constitución Política.

Así mismo, los funcionarios competentes del nivel ejecutivo, podrán delegar las funciones que la ley les asigne en los funcionarios del nivel ejecutivo o profesional de las dependencias bajo su responsabilidad, mediante resolución que será aprobada por el superior del mismo. En el caso del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, esta resolución no requerirá tal aprobación.

Artículo 121. *Obligación de informar y asistir para facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones.* La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales proporcionará asistencia a los contribuyentes y demás personas y entidades sujetas de obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias de su competencia, y para ello deberá realizar todas las actuaciones tendientes a lograr el cumplimiento voluntario de las mismas.

Artículo 122. *Otras normas aplicables en el procedimiento tributario*. En las investigaciones y prácticas de pruebas dentro de los procesos de determinación del impuesto, aplicación de sanciones, discusión, devoluciones y compensaciones, y cobro, se podrán utilizar los instrumentos consagrados por las normas del Código Contencioso Administrativo, Código de Procedimiento Civil, Código de Procedimiento Penal y del Código Nacional de Policía, en lo que no sean contrarias a las disposiciones de este Estatuto.

Artículo 123. *Capacidad y representación.* Los contribuyentes o responsables directos del tributo pueden actuar ante la administración tributaria personalmente o por medio de sus representantes o apoderados.

Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas:

1. Los padres por sus hijos menores, en los casos en que el impuesto debe liquidarse directamente a los menores.

2. Los tutores y curadores por los incapaces a quienes representen.

3. Los gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y sociedades de hecho. Esta responsabilidad puede ser delegada en funcionarios de la empresa designados para el efecto, en cuyo caso se deberá informar de tal hecho a la administración de impuestos y aduanas correspondiente.

4. Los albaceas con administración de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente.

5. Los administradores privados o judiciales, por las comunidades que administran, a falta de aquellos, los comuneros que hayan tomado parte en la administración de los bienes comunes.

6. Los donatarios o asignatarios por las respectivas donaciones o asignaciones modales.

7. Los liquidadores por las sociedades en liquidación.

8. Las sociedades fiduciarias por los patrimonios autónomos que administran.

9. Los mandatarios o apoderados generales, los apoderados especiales para fines del impuesto y los agentes exclusivos de negocios en Colombia de residentes en el exterior, respecto de sus representados, en los casos en que sean apoderados de estos para presentar sus declaraciones de renta o de ventas y cumplir los demás deberes tributarios.

La representación legal de las personas jurídicas será ejercida por el presidente, el gerente o cualquiera de sus suplentes, en su orden, de acuerdo con lo establecido en los artículos 372, 440, 441 y 442 del Código de Comercio, o por la persona señalada en los estatutos de la sociedad, si no se tiene la denominación de presidente o gerente.

Parágrafo 1°. Pueden cumplir las obligaciones formales del contribuyente, los apoderados generales, los mandatarios especiales, o las personas autorizadas por el contribuyente aun cuando no sean abogados.

Los apoderados generales y los mandatarios especiales serán subsidiariamente responsables por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que resulten del incumplimiento de las obligaciones formales del contribuyente.

Parágrafo 2°. En situaciones que constituyan fuerza mayor o caso fortuito, podrá actuar como agente oficioso del obligado ante la administración tributaria, quien no tenga la calidad de representante, mandatario o apoderado.

En el caso de respuestas a requerimientos, impugnaciones o interposición de recursos, únicamente los abogados podrán actuar como agentes oficiosos.

Quien obre en calidad de agente oficioso, en todo caso deberá estar inscrito previamente en el RUT, y es directamente responsable de las obligaciones tributarias que se deriven de su actuación, salvo que su representado la ratifique.

Parágrafo 3°. Cuando no se tenga representante o apoderado en el país, deberán cumplir los deberes formales de los contribuyentes con domicilio o residencia en el exterior:

1. Las sucursales colombianas de empresas extranjeras, por su casa principal.

2. Los factores de comercio, cuando dependan de personas naturales.

Si quienes quedan sujetos a esta obligación no la cumplieren, serán responsables directos por los impuestos que se dejaren de pagar.

Parágrafo 4°. Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.

Artículo 124. *Presentación de escritos y recursos.* Las peticiones, recursos y demás escritos que deban presentarse ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrán realizarse personalmente o en forma electrónica.

1. Presentación personal

Los escritos del contribuyente deberán presentarse en la administración a la cual se dirijan, personalmente o por interpuesta persona, con exhibición del documento de identidad del signatario y en caso de apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional.

El signatario que esté en lugar distinto podrá presentarlos ante cualquier autoridad local quien dejará constancia de su presentación personal.

Los términos para la administración que sea competente comenzarán a correr a partir del día siguiente a la fecha de su recibo.

2. Presentación electrónica

Para todos los efectos legales la presentación se entenderá surtida en el momento en que se produzca el acuse de recibo en la dirección o sitio electrónico asignado por la DIAN. Dicho acuse consiste en el registro electrónico de la fecha y hora en que tenga lugar la recepción en la dirección electrónica. La hora de la notificación electrónica será la correspondiente a la oficial colombiana.

Para efectos de la actuación de la Administración, los términos se computarán a partir del día hábil siguiente a su recibo.

Cuando por razones técnicas la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales no pueda acceder al contenido del escrito, dejará constancia de ello e informará al interesado para que presente la solicitud en medio físico, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a dicha comunicación. En este caso, el escrito, petición o recurso se entenderá presentado en la fecha del primer envío electrónico y para la Administración los términos comenzarán a correr a partir de la fecha de recepción de los documentos físicos. Cuando sea necesario el envío de anexos y documentos que por su naturaleza y efectos no sea posible enviar electrónicamente, deberán remitirse en la misma fecha por correo certificado o allegarse a la oficina competente, siempre que se encuentre dentro de los términos para la respectiva actuación.

Los mecanismos técnicos y de seguridad que se requieran para la presentación en medio electrónico serán determinados mediante Resolución por el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Para efectos de la presentación de escritos contentivos de recursos, respuestas a requerimientos y pliegos de cargos, solicitudes de devolución, derechos de petición y todos aquellos que requieran presentación personal, se entiende cumplida dicha formalidad con la presentación en forma electrónica, con firma digital.

Artículo 125. *Formas de notificación de las actuaciones de la administración tributaria.* Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

Parágrafo 1°. La notificación por correo de las actuaciones de la administración, en materia tributaria, aduanera o cambiaria se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Unico Tributario - RUT. En estos eventos también procederá la notificación electrónica.

Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no hubiere informado una dirección a la administración tributaria, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria. Cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por ninguno de los medios señalados, los actos de la administración le serán notificados por medio de publicación en un periódico de circulación nacional.

Cuando la notificación se efectúe a una dirección distinta a la informada en el Registro Unico Tributario, RUT, habrá lugar a corregir el error dentro del término previsto para la notificación del acto.

Parágrafo 2°. Cuando durante los procesos que se adelanten ante la administración tributaria, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, actúe a través de apoderado, la notificación se surtirá a la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el Registro Unico Tributario, RUT.

Parágrafo 3°. Cuando se establezca que el asiento principal de los negocios de una persona jurídica se encuentra en lugar diferente del domicilio social, el Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrá, mediante resolución motivada, fijar dicho lugar como domicilio fiscal del contribuyente para efectos tributarios, el cual no podrá ser modificado por el contribuyente, mientras se mantengan las razones que dieron origen a tal determinación. Contra esta decisión procede únicamente el recurso de reposición dentro de los diez (10) días siguientes a su notificación.

Artículo 126. *Notificación electrónica.* Es la forma de notificación que se surte de manera electrónica a través de la cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales pone en conocimiento de los administrados los actos administrativos producidos por ese mismo medio.

La notificación aquí prevista se realizará a la dirección electrónica o sitio electrónico que asigne la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a los contribuyentes, responsables, agentes retenedores o declarantes, que opten de manera preferente por esta forma de notificación, con las condiciones técnicas que establezca el reglamento.

Para todos los efectos legales, la notificación electrónica se entenderá surtida en el momento en que se produzca el acuse de recibo en la dirección o sitio electrónico asignado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Dicho acuse consiste en el registro electrónico de la fecha y hora en la que tenga lugar la recepción en la dirección o sitio electrónico. La hora de la notificación electrónica será la correspondiente a la hora oficial colombiana.

Para todos los efectos legales los términos se computarán a partir del día hábil siguiente a aquél en que quede notificado el acto de conformidad con la presente disposición.

Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por razones técnicas no pueda efectuar la notificación de las actuaciones a la dirección o sitio electrónico asignado al interesado, podrá realizarla a través de las demás formas de notificación previstas en este Estatuto, según el tipo de acto de que se trate.

Cuando el interesado en un término no mayor a tres (3) días contados desde la fecha del acuse de recibo electrónico, informe a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por medio electrónico, la imposibilidad de acceder al contenido del mensaje de datos por razones inherentes al mismo mensaje, la administración previa evaluación del hecho, procederá a efectuar la notificación a través de las demás formas de notificación previstas en este Estatuto, según el tipo de acto de que se trate. En estos casos, la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la Administración, en la fecha del primer acuse de recibo electrónico y para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde la fecha en que se realice la notificación de manera efectiva.

El procedimiento previsto en este artículo será aplicable a la notificación de los actos administrativos que decidan recursos y a las actuaciones que en materia de Aduanas y de Control de Cambios deban notificarse por correo o personalmente.

El Gobierno Nacional señalará la fecha a partir de la cual será aplicable esta forma de notificación.

Artículo 127. *Notificaciones devueltas por el correo.* Las actuaciones de la administración enviadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, serán notificadas mediante aviso en un periódico de circulación nacional o de circulación regional del lugar que corresponda a la última dirección informada en el RUT; la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde la publicación del aviso o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal.

Artículo 128. *Notificación personal.* La notificación personal se practicará por funcionario de la administración, en el domicilio del interesado, o en la administración de impuestos respectiva, cuando quien deba notificarse se presente a recibirla voluntariamente, o se hubiere solicitado su comparecencia mediante citación.

El funcionario encargado de hacer la notificación pondrá en conocimiento del interesado la providencia respectiva, entregándole un ejemplar. En la misma providencia, se hará constar la fecha de la respectiva entrega.

En el acto de notificación de las providencias se dejará constancia de los recursos que proceden contra el correspondiente acto administrativo.

Artículo 129. *Reserva de la información tributaria.* En aplicación del principio consagrado en el artículo 15 de la Constitución Política, la información que suministran los obligados en las declaraciones tributarias, en los registros de la administración y en cumplimiento de la obligación de informar, tiene el carácter de reservada. Los funcionarios de la Administración sólo podrán utilizarla para el control, recaudo, determinación, discusión y administración de los impuestos y para efectos de informaciones impersonales de estadística. Los expedientes, informaciones y actuaciones relativos a los procesos de determinación, discusión, imposición de sanciones, devoluciones, compensaciones y cobro tienen igualmente el carácter de reservados.

La reserva de la información tributaria podrá levantarse en los siguientes casos:

1. En los procesos penales, cuando la correspondiente autoridad lo decrete como prueba en la providencia respectiva.

2. En los procesos de alimentos, cuando lo decrete el juez o el defensor de familia como prueba en la providencia respectiva,

3. Para el ejercicio de las funciones de control por parte de la Procuraduría General de la Nación, la Defensoría del Pueblo y la Contraloría General de la República.

4. Para efectos del control de aportes parafiscales relacionados con la seguridad social en salud por parte de la Superintendecia Nacional de Salud.

5. En los procesos judiciales iniciados en ejercicio de la Acción de Tutela, por parte del Juez de Tutela.

6. Para fines de control al lavado de activos, en los procesos que adelanta la Fiscalía General de la Nación y para dar respuesta a los requerimientos de información de la Unidad de Información y Análisis Financiero, UIAF, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

7. Para la liquidación y control de impuestos nacionales, departamentales, distritales o municipales, podrán intercambiar información sobre los datos de los contribuyentes, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y las Secretarías de Hacienda Departamentales, Distritales y Municipales.

Para ese efecto, los entes territoriales también podrán solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales copia de las investigaciones existentes en materia de los impuestos nacionales, los cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente, para la liquidación y cobro de los impuestos locales, y a la vez la DIAN podrá solicitar a los mismos entes, copia de las investigaciones existentes en materia de los impuestos locales, las cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente, para la liquidación y cobro de los impuestos nacionales.

8. Para efectuar cruces de información con el Instituto de Seguros Sociales, ISS, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, y las respectivas Cajas de Compensación Familiar, así como sus asociaciones o federaciones, tendientes a verificar el cumplimiento del pago de los aportes a dichas entidades a petición de cualesquiera de estos organismos, únicamente en relación con los pagos laborales objeto del aporte.

9. Por solicitud directa de los gobiernos extranjeros y sus agencias, y con base en acuerdos de reciprocidad, se podrá suministrar información tributaria en el caso en que se requiera para fines de control fiscal o para obrar en procesos fiscales o penales, casos en los cuales deberá exigirse al gobierno o agencia solicitante, tanto el compromiso expreso de su utilización exclusiva para los fines objeto del requerimiento de información, así como la obligación de garantizar la debida protección a la reserva que ampara la información suministrada.

10. En virtud del cumplimiento de un convenio de intercambio de información para efectos de control tributario y financiero. Si se requiere la obtención de pruebas por parte de la administración tributaria colombiana, serán competentes para ello los mismos funcionarios que de acuerdo con las normas vigentes son competentes para adelantar el proceso de fiscalización.

11. Cuando se contraten para la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales los servicios de entidades privadas para el procesamiento de datos, liquidación y contabilización de los gravámenes por sistemas electrónicos, la entidad podrá suministrarles informaciones globales sobre la renta y el patrimonio bruto de los contribuyentes, sus deducciones, exenciones, pasivos, que fueren estrictamente necesarios para la correcta determinación matemática de los impuestos, para fines estadísticos.

Las entidades privadas con las cuales se contraten los servicios a que se refiere el inciso anterior, guardarán absoluta reserva de la información que se les suministre, y en los contratos respectivos se incluirá una caución suficiente que garantice tal obligación.

12. La información contenida en el RUT respecto de la identificación del contribuyente, nombre o razón social y la información no personalizada, agregada o con fines estadísticos, podrá ser suministrada a otras entidades públicas a través de resoluciones o convenios de intercambio de información.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establecerá los términos y condiciones en que se suministre la información.

Parágrafo. Los bancos y demás entidades que en virtud de la autorización del Ministerio de Hacienda y Crédito Público para recaudar los impuestos y recibir las declaraciones tributarias conozcan las informaciones y datos de carácter tributario de las declaraciones, deberán guardar la más absoluta reserva en relación con ellos y solo los podrán utilizar para los fines del procesamiento de la información, que demanden los reportes de recaudo y recepción, exigidos por el mismo Ministerio. Así mismo, las entidades a las que se suministre información tributaria, deberán guardar la más absoluta reserva en relación con ella.

Las declaraciones podrán ser examinadas cuando se encuentren en las oficinas de la administración tributaria, por cualquier persona autorizada para el efecto, mediante escrito presentado personalmente por el contribuyente ante un funcionario administrativo o judicial.

T I T U L O II

DEBERES Y OBLIGACIONES FORMALES

CAPITULO I

Inscripción en el RUT

Artículo 130. *Registro Unico Tributario, RUT.* El Registro Unico Tributario, RUT, administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el único mecanismo para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto de renta; los responsables del régimen común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la DIAN, respecto de los cuales esta requiera su inscripción.

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción y actualización voluntaria u oficiosa, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

La ubicación corresponde al lugar donde la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá contactar oficialmente y para todos los efectos al inscrito.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales prescribirá el formulario de inscripción y actualización del Registro Unico Tributario, RUT.

Parágrafo 1°. El Número de Identificación Tributaria, NIT, constituye el código de identificación de los inscritos en el RUT.

Parágrafo 2°. La inscripción en el Registro Unico Tributario, RUT, deberá cumplirse en forma previa al inicio de la actividad económica ante las oficinas competentes de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales o de las entidades que sean facultadas conforme a los requisitos y requerimientos que establezca esta misma entidad.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se abstendrá de tramitar operaciones de comercio exterior cuando cualquiera de los intervinientes no se encuentre inscrito en el RUT, en la respectiva calidad de usuario aduanero.

CAPITULO II

Declaraciones Tributarias

Artículo 131. *Lugares, plazos y formas de presentación de las declaraciones*. La presentación de las declaraciones tributarias, deberá efectuarse dentro de los lugares, plazos y formas que para tal efecto señale el Gobierno Nacional. Así mismo, el Gobierno Nacional podrá autorizar la recepción de las declaraciones tributarias a través de bancos, entidades financieras, comerciales y demás entidades públicas o privadas.

Las declaraciones tributarias, aduaneras o cambiarias pueden presentarse de manera virtual a través de los procedimientos y servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, o en forma litográfica.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante resolución, señalará los sujetos que deben presentar sus declaraciones tributarias, aduaneras o cambiarias y pagos, a través de los procedimientos y servicios informáticos electrónicos, en las condiciones y con las seguridades que establezca el reglamento, sin perjuicio de incluir a quienes expresamente lo soliciten, previo el cumplimiento de los requisitos que señale la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Parágrafo 1°. Los contribuyentes, responsables, agentes de retención y declarantes deberán efectuar el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la forma, medios y condiciones que señale el Gobierno Nacional.

Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales implemente nuevos procedimientos y servicios informáticos electrónicos, establecerá, los trámites a los que aplican, la obligatoriedad, condiciones, seguridades, cobertura, beneficiarios y momento de utilización de los mismos. El incumplimiento de tales procedimientos acarreará la sanción prevista en este estatuto.

Esta norma, aplica en lo pertinente para los trámites aduaneros y cambiarios.

Parágrafo 2°. Cuando la presentación de declaraciones tributarias nacionales o territoriales correspondientes al secuestrado y el pago de los valores respectivos, no se realicen mediante agencia oficiosa en los términos previstos en el presente Estatuto, se suspenderán de pleno derecho los plazos para declarar y pagar, durante el tiempo de cautiverio y durante un período adicional igual a este, que no podrá ser en ningún caso superior a un año contado a partir de la fecha en que la persona recupere su libertad. La suspensión también cesará cuando se establezca la ocurrencia de la muerte o se declare la muerte presunta del secuestrado.

Cuando se aplique la suspensión definida en el inciso anterior, no se generarán sanciones ni intereses moratorios por las obligaciones tributarias nacionales o territoriales que se causen durante este período. Asimismo, se suspenderán, tanto para el contribuyente como para la administración, todos los términos que rigen los procedimientos de corrección, información, revisión o sanción, discusión de actos de la administración, solicitud de devoluciones, emplazamientos y los relativos a la extinción de obligaciones tributarias, y cualquiera otro que se derive de la presentación de las declaraciones tributarias.

Durante el mismo período, las autoridades tributarias no podrán iniciar procesos de cobro coactivo, ni juicios ejecutivos, y se interrumpe el término de prescripción de la acción de cobro.

Artículo 132. *Declaraciones que no producen ningún efecto legal.* Las siguientes declaraciones no producen efecto legal alguno:

1. Cuando la declaración no contenga el Número de Identificación Tributaria, NIT, o el mismo sea equivocado.

2. Cuando no se presenten firmadas por quien deba cumplir el deber formal de declarar; o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal.

3. Las presentadas por los no obligados a declarar.

4. Las correcciones a las declaraciones tributarias presentadas por fuera del término previsto en el artículo 141 de este Estatuto, salvo las correcciones provocadas por la Administración.

5. Las declaraciones del gravamen a los movimientos financieros y las declaraciones de retención en la fuente que se presenten sin pago, cuando a ello hubiere lugar.

6. Las presentadas en lugar distinto al establecido por el Gobierno Nacional.

El acto mediante el cual se determine la ineficacia de la declaración se notificará al contribuyente y contra el mismo procede el recurso de reposición, el cual deberá interponerse ante el mismo funcionario que lo haya proferido, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la notificación, y fallarse y notificarse dentro de los dos (2) meses siguientes a su interposición.

Artículo 133. *Contenido de las declaraciones tributarias.* Las declaraciones tributarias del impuesto de renta, del impuesto sobre las ventas, del gravamen a los movimientos financieros y de retenciones en la fuente, deberán presentarse en los formularios que para tal efecto señale el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, y deberán contener:

1. La información necesaria para la identificación del contribuyente, responsable o agente retenedor.

2. La discriminación de los factores necesarios para determinar las bases gravables.

3. La liquidación privada del impuesto, incluidos el anticipo, o la discriminación de los valores que debieron retener por los diferentes conceptos durante el respectivo mes, y las sanciones, cuando fuere del caso.

4. La firma de quien cumpla el deber formal de declarar.

5. La firma de revisor fiscal o contador público, cuando a ello haya lugar. Se requiere la firma de revisor fiscal en las declaraciones, cuando se trate de contribuyentes, responsables o agentes de retención obligados a llevar libros de contabilidad y que de conformidad con el Código

de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener revisor fiscal.

Los demás contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad deberán presentar la declaración del impuesto de renta firmada por contador público, vinculado o no laboralmente a la empresa, cuando el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable sea igual o superior a sesenta mil (60.000) UVT, o los ingresos brutos del respectivo año, sean superiores a cuarenta mil (40.000) UVT.

Cuando se diere aplicación a lo dispuesto en el presente numeral, deberá informarse en la declaración de renta el nombre completo y número de matrícula del contador público o revisor fiscal que firma la declaración.

En el caso de declaraciones de IVA con saldo a favor, presentadas por responsables obligados a llevar libros de contabilidad, se requiere igualmente la firma de contador, independientemente de los montos de ingresos y patrimonio señalados para cumplir este requisito.

Parágrafo. Cuando la administración tributaria garantice el acceso gratuito a los formularios oficiales a través de medios electrónicos, para la presentación de las declaraciones tributarias, aduaneras y cambiarias, el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales queda facultado para fijar anualmente el valor de los formularios oficiales en medio litográfico.

Artículo 134. *Efectos de la firma de contador o revisor.* Sin perjuicio de la facultad de fiscalización e investigación que tiene la administración tributaria para asegurar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, y de la obligación de mantener a su disposición los documentos, informaciones y pruebas necesarias para verificar la veracidad de los datos declarados, así como el cumplimiento de las obligaciones que sobre contabilidad exigen las normas vigentes, la firma del contador público o revisor fiscal en las declaraciones tributarias, certifica los siguientes hechos:

1. Que los libros de contabilidad se encuentren llevados en debida forma, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las normas vigentes sobre la materia.

2. Que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa.

3. Que las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones que establecen las normas vigentes, en el caso de la declaración de retenciones.

Parágrafo. Las declaraciones tributarias que deban presentar la Nación, los departamentos, municipios, el Distrito Capital de Bogotá y demás Distritos territoriales, no requerirán de la firma de contador público o revisor fiscal.

Artículo 135. *Quiénes deben presentar declaración del impuesto de renta.* Están obligados a presentar declaración del impuesto de renta, todos los contribuyentes sometidos a dicho impuesto, con excepción de:

1. Los asalariados respecto de los ingresos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, salvo cuando el empleador no tenga la calidad de agente retenedor.

2. Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que trata el artículo 111 de este Estatuto y dicha retención les hubiere sido practicada.

3. Las personas naturales que ejerzan actividades de negocios, cuyos ingresos brutos anuales, distintos de los laborales, no superen mil setecientas catorce (1714) UVT. En este caso, la suma de las retenciones practicadas a título del impuesto de renta será su impuesto a cargo.

Parágrafo 1°. En el caso de los fideicomisos que se encuentren sometidos a condiciones suspensivas, resolutorias, o a sustituciones, revocatorias u otras circunstancias que no permitan identificar los beneficiarios de las rentas en el respectivo periodo fiscal, la fiduciaria deberá presentar una declaración por cada patrimonio contribuyente.

Parágrafo 2°. Para los asalariados, el certificado de ingresos y retenciones, con el cumplimiento de los requisitos señalados en las normas legales, reemplaza para todos los efectos, la declaración del impuesto de renta.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales expedirá a los asalariados el certificado de ingresos y retenciones por los años gravables 2007 y siguientes. La entidad adoptará los mecanismos necesarios para enviar o permitir el acceso a esta información.

El certificado anual de ingresos y retenciones correspondiente al año gravable inmediatamente anterior, según el formato que prescriba la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, debe contener:

a) El formulario debidamente diligenciado;

b) Año gravable y ciudad donde se consignó la retención;

c) Apellidos y nombres del asalariado;

d) Cédula o NIT del asalariado;

e) Apellidos y nombre o razón social del agente retenedor;

f) Cédula o NIT del agente retenedor;

g) Dirección del agente retenedor;

h) Valor de los pagos o abonos efectuados a favor o por cuenta del asalariado, concepto de los mismos y monto de las retenciones practicadas;

Parágrafo 3°. Dentro del mismo formato a que se refiere este numeral, los asalariados no declarantes suministrarán los siguientes datos, garantizando con su firma que la información consignada es verdadera:

a) Monto de otros ingresos recibidos durante el respectivo año gravable, que provengan de fuentes diferentes a la relación laboral, o legal y reglamentaria, y cuantía de la retención en la fuente practicada por tales conceptos;

b) Relación del patrimonio bruto poseído en el último día del año o período gravable, con indicación de su valor, así como el monto de las deudas vigentes a tal fecha;

c) Manifestación del asalariado en la cual conste que por el año gravable de que trata el certificado, cumple con los requisitos establecidos por las normas pertinentes para ser un asalariado no declarante. Dicha manifestación se entenderá realizada con la firma del asalariado.

Artículo 136. *Obligación de fundamentarse en la declaración de renta.* Para efectos del otorgamiento de prestamos, las entidades de crédito deberán fundamentarse en la información contenida en la declaración de renta del solicitante, correspondiente al último período gravable, o del certificado de ingresos y retenciones en el caso de asalariados.

Para medir la capacidad económica de los contratistas, las entidades públicas tendrán en cuenta entre otros factores, los informes que aparezcan en la declaración de renta correspondiente al último período gravable, cuando dichos contratistas fueren declarantes del impuesto.

Artículo 137. *Quiénes deben presentar declaración del impuesto sobre las ventas.* Deberán presentar declaración bimestral del impuesto sobre las ventas, según el caso, los responsables del régimen común, incluidos los exportadores.

Los responsables que pertenezcan al régimen simplificado, no están obligados a presentar declaración del impuesto sobre las ventas.

Hasta tanto el responsable no actualice el RUT informando el cese de actividades, estará obligado a presentar la declaración del impuesto sobre las ventas.

Cuando durante el período no se hayan realizado operaciones, la declaración se presentará en ceros.

Artículo 138. *Quiénes deben presentar declaración del gravamen a los movimientos financieros.* Los agentes de retención del gravamen a los movimientos financieros deben presentar y pagar la declaración de dicho impuesto en los formularios y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional.

Cuando en el período no se hayan realizado operaciones, no es obligatorio presentar la declaración del gravamen a los movimientos financieros.

Artículo 139. *Quiénes deben presentar declaración de retención en la fuente.* Los agentes de retención en la fuente deberán presentar por cada mes, una declaración de las retenciones en la fuente que a título de los impuestos de renta y de ventas debieron efectuar durante el respectivo mes, de conformidad con las normas vigentes.

Cuando el agente retenedor tenga sucursales o agencias, deberá presentar la declaración mensual de retenciones en forma consolidada. Cuando se trate de entidades de derecho público, diferentes de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta, se podrá presentar una declaración por cada oficina retenedora.

La presentación de la declaración de que trata este artículo será obligatoria en todos los casos. Cuando en el mes no se hayan realizado operaciones sujetas a retención la declaración se presentará en ceros.

Artículo 140. *Quiénes deben presentar declaración informativa de precios de transferencia.* Los contribuyentes del impuesto de renta, obligados a la aplicación del régimen de precios de transferencia, 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 mil (60.000) UVT, que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas domiciliadas o residentes en el exterior, deberán presentar anualmente una declaración informativa de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas.

En los casos de subordinación, control o situación de grupo empresarial, de acuerdo con los supuestos previstos en los artículos 260, 261, 263 y 264 del Código de Comercio; el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 y los artículos 6° y 7° de este Estatuto, el ente controlante o matriz deberá presentar una declaración e incluir en ella todas las operaciones relacionadas durante el período declarado, cuando el ente controlante o matriz o cualquiera de las sociedades subordinadas o controladas o entidades del grupo empresarial, tengan independientemente la obligación de presentar declaración informativa.

Parágrafo 1°. El contenido de las declaraciones informativas individual y consolidada de precios de transferencia será el definido en el reglamento.

Parágrafo 2°. Los contribuyentes mencionados en el presente artículo deberán preparar y conservar la documentación comprobatoria de precios de transferencia, en los términos y condiciones señalados en el reglamento, y ponerla a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cuando esta así lo requiera.

Artículo 141. *Correcciones voluntarias de las declaraciones tributarias.* Los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, podrán corregir sus declaraciones tributarias dentro del año siguiente al vencimiento del plazo para declarar y antes de que se les haya notificado emplazamiento para corregir, en relación con la declaración tributaria que se corrige, y se liquide la sanción por corrección a que se refiere el numeral 3 del artículo 156 de este Estatuto.

Toda declaración que el contribuyente, responsable o agente retenedor, presente con posterioridad a la declaración inicial será considerada como una corrección a la declaración inicial, o a la última corrección presentada, según el caso.

La corrección voluntaria de las declaraciones tributarias, aumentando el valor a pagar o disminuyendo el saldo a favor, genera sanción por corrección, sin que dicha corrección reinicie el término de revisión.

La corrección voluntaria de las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando el saldo a favor, genera sanción por corrección. En este caso el término de revisión de que trata el artículo 175 de este Estatuto comenzará a contarse a partir de la fecha de la corrección.

La corrección voluntaria de las declaraciones tributarias cuando no se varíe el valor a pagar o el saldo a favor, no genera sanción por corrección.

En cualquier caso, cuando la corrección voluntaria de las declaraciones tributarias modifique el patrimonio, el anticipo, o aumente la pérdida fiscal, el término de revisión comenzará a contarse a partir de la fecha de la corrección.

Artículo 142. *Correcciones provocadas por la administración.* Habrá lugar a corregir la declaración tributaria con ocasión del emplazamiento para corregir o del requerimiento especial, de acuerdo con lo establecido en los artículos 177 y 178 de este Estatuto. Igualmente, habrá lugar a efectuar la corrección de la declaración dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, en las circunstancias previstas en el artículo 180.

Artículo 143. *Correcciones durante el proceso de determinación oficial del impuesto.* El contribuyente, responsable o agente retenedor, deberá informar sobre la existencia de la última declaración de corrección, presentada con posterioridad a la declaración, en que se haya basado el respectivo proceso de determinación oficial del impuesto, cuando tal corrección no haya sido tenida en cuenta dentro del mismo, para que el funcionario que conozca del expediente la tenga en cuenta y la incorpore al proceso.

No será causal de nulidad de los actos administrativos, el hecho de que no se basen en la última corrección presentada por el contribuyente, cuando este no hubiere dado aviso de ello.

Artículo 144. *Corrección por la administración tributaria de errores en las declaraciones y recibos de pago.* Cuando la administración tributaria en la verificación del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables, agentes de retención, y demás declarantes, detecte inconsistencias en la información suministrada que no afecten el valor por declarar o pagar y no resulte relevante para definir de fondo la determinación del tributo o la discriminación de los valores retenidos para el caso de la declaración mensual de retención, se podrá corregir de oficio o a solicitud de parte, sin sanción, para que prevalezca la verdad real sobre la formal.

La corrección será informada a través de los servicios informáticos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, dentro de los ocho (8) días hábiles siguientes a la fecha de publicación de la corrección en los servicios informáticos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, no presenta observaciones, la corrección reemplazará para todos los efectos legales la declaración o recibo de pago objeto de corrección. La objeción se decidirá dentro de los ocho (8) días hábiles siguientes a su recepción.

CAPITULO III

Deberes y Obligaciones de Información

Artículo 145. *Facultades para solicitar información.* Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 173 de este Estatuto y demás normas que regulan las facultades de la administración tributaria, el Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones que se requieran para la fiscalización, recaudo, determinación, discusión, cobro y, en general, la debida administración de los tributos:

1. Identificación y ubicación de cada uno de los terceros informados:

a) Socias, accionistas, cooperadas, comuneras o asociadas de la respectiva entidad, con indicación del valor de las acciones, aportes y demás derechos sociales, así como de las participaciones o dividendos pagados o abonados en cuenta en calidad de exigibles;

b) A quienes se les practicó retención en la fuente por pagos laborales, con indicación del concepto, valor del pago o abono sujeto a retención, valor retenido, valor que constituye salario y valor de los demás pagos laborales;

c) A quienes les hubieren practicado retención en la fuente por otros conceptos, valor del pago o abono sujeto a retención y valor de la retención;

d) Beneficiarios de los pagos que dan derecho a descuentos tributarios, con indicación del concepto y valor acumulado por beneficiario;

e) Beneficiarios de pagos o abonos, que constituyan costo, deducción o den derecho a impuesto descontable, incluida la compra de activos fijos o movibles, con indicación del concepto, retención en la fuente practicada e impuesto descontable;

f) De quienes se recibieron ingresos, con indicación del concepto e impuesto sobre las ventas liquidado cuando fuere el caso;

g) De quienes se recibieron ingresos para terceros y de los terceros a cuyo nombre se recibieron los ingresos, con indicación de la cuantía de los mismos;

h) Acreedores por pasivos de cualquier índole, con indicación del concepto y valor;

i) Deudores de créditos activos, con indicación del concepto y del valor del crédito;

2. Descripción de los activos fijos adquiridos en el año, con indicación del valor patrimonial, del costo fiscal y la fecha de adquisición;

3. La discriminación total o parcial de las partidas consignadas en los formularios de las declaraciones tributarias con identificación y ubicación del tercero cuando fuere el caso;

4. El valor global de las ventas o prestación de servicios por cada uno de los establecimientos comerciales, con indicación del número y tipo de máquina registradora y/o intervalos de numeración de facturación de venta utilizada en el año, ciudad, departamento y dirección del establecimiento;

5. El número y valor de la factura de venta de cada uno de los beneficiarios de los pagos o abonos, que constituyan costo, deducción u otorguen derecho a impuesto descontable, incluida la compra de activos fijos o movibles, con indicación de la identificación y ubicación del tercero;

6. Las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia y las asociaciones o entidades que controlen o administren sistemas de tarjetas de crédito o debito, deberán informar los apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de siguientes personas o entidades:

a) A cuyo nombre se hayan efectuado consignaciones, depósitos, captaciones, abonos, traslados y en general, movimientos de dinero, con indicación del concepto de la operación, del monto, tipo de cuenta número de la cuenta o cuentas, rendimientos y número de titulares principales y secundarios.

b) Que hayan efectuado adquisiciones, consumos, avances o gastos con tarjetas de crédito y/o débito, con indicación del valor total del movimiento efectuado, del tipo de tarjeta y del número de la misma;

c) Que hayan efectuado ventas o prestación de servicios y, en general, hayan recibido ingresos a través del sistema de tarjetas de crédito y/o débito, con indicación del valor total del movimiento efectuado, del tipo de tarjeta y del número de la misma;

d) Con respecto a las operaciones de crédito, deberán informar aquellos casos en los cuales los estados financieros presentados con ocasión de la respectiva operación arrojen una utilidad, antes de impuestos, que exceda en más de un cuarenta por ciento (40%) la renta líquida que figure en la declaración del impuesto de renta que corresponda al estado financiero del mismo período. Igual información deberán enviar cuando el valor del patrimonio contable exceda en más de un cuarenta por ciento (40%) el patrimonio líquido. Para el efecto se deberá informar datos como la identificación y ubicación del solicitante de la operación, valor contable y valor fiscal, de acuerdo a las diferencias encontradas;

e) A quienes se les haya efectuado prestamos, con indicación del concepto de la operación y del monto acumulado por concepto.

f) Quienes hayan efectuado inversiones con indicación del saldo inicial, el saldo final a un periodo, inversiones efectuadas durante un período, los rendimientos causados y/o recibidos en un periodo, el Número del título, documento y/o contrato y el Número de titulares secundarios.

7. Las cooperativas de ahorro y crédito, los organismos cooperativos de grado superior, las instituciones auxiliares del cooperativismo, las cooperativas multiactivas e integrales y los fondos de empleados, deberán presentar además, la información establecida en los literales a), b), c) y e) del numeral 6 de este artículo.

8. Las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera y las señaladas en el numeral 7 del presente artículo deberán informar la identificación y ubicación del titular y el número de las cuentas corrientes y de ahorros que hayan sido abiertas, saldadas y/o canceladas en el respectivo período.

9. Las Cámaras de Comercio deberán informar la identificación y ubicación de cada una de las sociedades y propietarios de establecimientos cuya creación o liquidación se haya registrado en la respectiva cámara, con indicación de la fecha de creación o liquidación, la identificación de los socios o accionistas, así como del capital aportado por cada uno de ellos cuando se trate de creación de sociedades.

10. Las Bolsas de Valores deberán informar la identificación y ubicación de cada uno de los comisionistas de bolsa inscritos, con indicación del valor acumulado de las transacciones realizadas en la bolsa por el respectivo comisionista.

11. El Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, el Instituto de Seguros Sociales y las demás entidades de sistema de seguridad social en Salud, Pensiones y Riesgos Profesionales, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, las Cajas de Compensación Familiar, deberán enviar una relación de quienes no se encuentren a paz y salvo por concepto de los aportes a tales entidades, para que sobre ellos se adelanten los programas de fiscalización.

12. La Registraduría Nacional del Estado Civil deberá suministrar la información de las cédulas correspondientes a personas fallecidas, la cual será actualizada cada año.

13. Los comisionistas de bolsa deberán informar la identificación y ubicación de cada una de las personas o entidades que efectuaron a través de ellos, enajenaciones o adquisiciones de acciones y demás papeles transados en bolsa, con indicación del concepto y del valor total de dichas operaciones.

14. Los Notarios deberán suministrar información acerca de las enajenaciones de bienes o derechos, efectuadas por personas o entidades, en la respectiva Notaría, con indicación del valor total de los bienes o derechos enajenados, la identificación y ubicación de quienes intervinieron en la transacción, el número de la escritura, fecha de la transacción, año de adquisición del bien o derecho enajenado, valor de la retención en la fuente practicada, el número de adquirentes y enajenantes. Para efectos del cumplimiento de lo aquí dispuesto, los Notarios podrán exigir la exhibición de la cédula de ciudadanía o NIT de cada uno de los enajenantes.

15. Las empresas que elaboren facturas de venta o documentos equivalentes, deberán informar la identificación y ubicación de cada uno de sus clientes, con indicación del intervalo de numeración elaborada, prefijo de las facturas, número de resolución de autorización y fecha de elaboración.

16. Los jueces, en todo proceso ejecutivo de menor y mayor cuantía, deberán informar los títulos ejecutivos que hayan sido presentados, indicando la clase de título, su cuantía, la fecha de su exigibilidad, el nombre del acreedor y del deudor con su identificación. La omisión por parte del juez de lo dispuesto en este numeral constituye causal de mala conducta.

17. Las entidades que paguen o abonen rendimientos financieros informarán la identificación y ubicación del beneficiario del pago, el valor de los mismos y la parte no gravada.

18. Los grupos económicos y/o empresariales, deberán remitir sus estados financieros consolidados, junto con sus respectivos anexos, en la forma prevista en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995 y demás normas pertinentes, así como la identificación y ubicación de sus subordinadas o controladas;

19. El Administrador del Registro Unico de Aportantes deberá suministrar la identificación y ubicación del empleador y la información de sus correspondientes afiliados, como identificación y ubicación, valor del ingreso base de cotización;

20. Los Secretarios Generales de los órganos que financien gastos con recursos del Tesoro Nacional o quienes hagan sus veces, deberán presentar la información correspondiente a los pagos efectuados con cargo a los recursos entregados para administración por terceros, con indicación de la identificación y ubicación de cada beneficiario del pago, valor y fecha de cada pago;

21. Las entidades públicas o privadas que realicen convenios de cooperación y asistencia técnica para el apoyo y ejecución de sus programas o proyectos, deberán informar todos los contratos vigentes, con cargo a estos convenios, indicando la identificación de los convenios en ejecución y/o celebrados en el periodo; de los contratos, el valor total y el término de ejecución de cada uno y los pagos efectuados en virtud de los contratos discriminando: Identificación del contrato, identificación y ubicación del beneficiario del pago, concepto del pago, valor del pago, monto de las retenciones en la fuente practicadas.

22. La Superintendencia de Sociedades deberá suministrar información sobre los estados financieros de las sociedades vigiladas, en la forma, para el periodo de tiempo y con las especificaciones técnicas que se establezcan;

23. La Superintendencia de Notariado y Registro deberá informar la identificación del o los últimos propietarios, matrícula, año, dirección, departamento, municipio, vereda, donde esta ubicado el predio y valor de la actuación.

Parágrafo 1°. La solicitud de información de que trata este artículo, se formulará mediante Resolución del Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, en la cual se establecerán, de manera general, los grupos o sectores de personas o entidades que deben suministrar la información requerida para cada grupo o sector, los plazos para su entrega, que no podrán exceder del último día hábil del mes de marzo del año siguiente al que corresponda la información, los lugares a donde deberá enviarse, los valores y datos a informar en forma individual o acumulada, el contenido y características técnicas de la información, y los medios para el suministro de la misma.

La Resolución que establece los parámetros de la información a que se refiere este artículo, deberá expedirse por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a más tardar el 31 de enero del año gravable por el cual se solicita.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá autorizar la recepción de la información a través de bancos, entidades financieras, comerciales y demás entidades públicas o privadas.

Parágrafo 2°. Respecto de las operaciones de que tratan los literales a), b) y c) del numeral 6 del presente artículo, se deberá informar la identificación y ubicación de la totalidad de las personas o entidades que figuren como titulares principales o secundarios de las cuentas, documentos o tarjetas respectivas, así como la de quienes sin tener tal calidad, estén autorizados para realizar operaciones en relación con la respectiva cuenta, documento o tarjeta.

Parágrafo 3°. La información a que se refieren los literales a) y f) del numeral 6 del presente artículo, también deberán presentarla, los fondos de valores, fondos de inversión, fondos de pensiones y fondos mutuos de inversión.

Parágrafo 4°. Los datos de identificación corresponden a los nombres y apellidos o razón social o denominación según el caso y NIT. Los datos de ubicación pueden corresponder además de la dirección entendida como nomenclatura, municipio y departamento, a teléfono, correo electrónico, fax o algún otro que permita la ubicación.

Parágrafo 5°. Cuando la información a suministrar se refiera a personas no inscritas en el RUT, deberá indicarse los apellidos y nombres y el número del documento de identidad.

Parágrafo 6°. Las entidades públicas, entidades privadas y demás personas a quienes se solicite información respecto de bienes de propiedad de los sujetos pasivos y deudores de obligaciones relativas a los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, deberán suministrarla en forma gratuita y a más tardar dentro del mes siguiente a su solicitud.

Artículo 146. *Deber de conservar informaciones y pruebas.* Para efectos del control de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, las personas o entidades, contribuyentes o no contribuyentes de los mismos, deberán conservar por un período mínimo de cinco (5) años, contados a partir del 1º de enero del año siguiente al de su elaboración, expedición o recibo, los siguientes documentos, informaciones y pruebas, que deberán ponerse a disposición de la administración de impuestos, cuando esta así lo requiera:

1. Cuando se trate de personas o entidades obligadas a llevar contabilidad, los libros de contabilidad junto con los comprobantes de orden interno y externo que dieron origen a los registros contables, de tal forma que sea posible verificar la exactitud de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos, deducciones, rentas exentas, descuentos, impuestos y retenciones consignados en ellos.

Cuando la contabilidad se lleve en computador, adicionalmente, se deben conservar los medios magnéticos que contengan la información, así como los programas respectivos.

2. Las informaciones y pruebas específicas contempladas en las normas vigentes, que dan derecho o permiten acreditar los ingresos, costos, deducciones, descuentos, exenciones y demás beneficios tributarios, créditos activos y pasivos, retenciones y demás factores necesarios para establecer el patrimonio líquido y la renta líquida de los contribuyentes, y en general, para fijar correctamente las bases gravables y liquidar los impuestos correspondientes.

3. La prueba de la consignación de las retenciones en la fuente practicadas en su calidad de agente retenedor.

4. Copia de las declaraciones tributarias presentadas, así como de los recibos de pago correspondientes.

Parágrafo. El período de conservación de informaciones y pruebas a que se refiere el presente artículo, en el caso de los documentos que soportan la declaración de renta, incluida la documentación comprobatoria soporte de la debida aplicación del régimen de precios de transferencia, será por el plazo que transcurra hasta que quede en firme la misma. La conservación de informaciones y pruebas deberá efectuarse en el domicilio principal del contribuyente.

Artículo 147. *Deber de atender requerimientos.* Sin perjuicio del cumplimiento de las demás obligaciones tributarias, los contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como los no contribuyentes de los mismos, deberán atender los requerimientos de informaciones y pruebas relacionadas con investigaciones que realice la administración de impuestos, cuando a juicio de esta, sean necesarios para verificar la situación impositiva de unos y otros, o de terceros relacionados con ellos.

CAPITULO IV

Obligación de facturar

Artículo 148. *Obligación de expedir factura.* Para efectos tributarios, todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales, o presten servicios inherentes a estas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

La factura de venta podrá expedirse por medios electrónicos, de conformidad con los requisitos y especificaciones técnicas que establezca el Gobierno Nacional.

Son documentos equivalentes a la factura:

1. Los tiquetes de máquinas registradoras.

2. Las boletas de ingreso a espectáculos públicos.

3. Los tiquetes de transporte de pasajeros.

4. Los recibos de pago de matrículas y pensiones expedidos por establecimientos de educación reconocidos por el gobierno.

5. Pólizas de seguros, títulos de capitalización y los respectivos comprobantes de pago.

6. Extractos expedidos por sociedades fiduciarias, fondos de inversión, fondos de inversión extranjera, fondos mutuos de inversión, fondos de valores, fondos de pensiones y de cesantías.

7. Los demás que señale el Gobierno Nacional.

El Gobierno Nacional establecerá los casos en los cuales no se requiere la expedición de factura.

Parágrafo. Los adquirentes de bienes corporales muebles o servicios están obligados a exigir las facturas o documentos equivalentes que establezcan las normas legales, al igual que a exhibirlos cuando los funcionarios de la administración tributaria debidamente comisionados para el efecto así lo exijan.

En el caso de las empresas que venden tiquetes de transporte no será obligatorio entregar el original de la factura. Al efecto, será suficiente entregar copia de la misma.

Artículo 149. *Requisitos de la factura de venta y de los documentos equivalentes.* Para efectos tributarios, la expedición de factura consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:

1. Estar denominada expresamente como factura de venta.

2. Apellidos y nombre o razón social y Número de Identificación Tributaria, NIT, del vendedor o de quien presta el servicio.

3. Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.

4. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.

5. Fecha de su expedición.

6. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

7. Valor total de la operación.

8. El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura.

9. Indicar la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.

Al momento de la expedición de la factura, los requisitos de los numerales 1, 2, 4 y 8, deberán estar previamente impresos a través de medios litográficos, tipográficos o de técnicas industriales de carácter similar. Cuando el contribuyente utilice un sistema de facturación por computador o máquinas registradoras, con la impresión efectuada por tales medios se entienden cumplidos los requisitos de impresión previa. El sistema de facturación deberá numerar en forma consecutiva las facturas y se deberán proveer los medios necesarios para su verificación y auditoría.

Los requisitos de los documentos equivalentes a la factura de venta serán establecidos por el Gobierno Nacional.

Parágrafo. Los responsables del régimen común del impuesto sobre las ventas, en los precios de venta al público de bienes y servicios gravados, incluirán el valor correspondiente al impuesto sobre las ventas, sin perjuicio de la discriminación del IVA en la factura.

Artículo 150. *Obligaciones de las personas o entidades que elaboren facturas.* Las personas o entidades que elaboren facturas o documentos equivalentes, deberán cumplir las siguientes obligaciones:

1. Elaborar las facturas o documentos equivalentes con los requisitos señalados en este Estatuto y con las características que prescriba la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

2. Llevar un registro de las personas o entidades que hayan solicitado la elaboración de facturas, con su identificación, dirección, número de facturas elaboradas para cada cliente y numeración respectiva.

3. Abstenerse de elaborar facturación en relación con un determinado cliente a quien se le haya elaborado por parte de dicha empresa la misma numeración.

4. Expedir factura por la prestación del servicio, la cual, además de cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 149 de este Estatuto, deberá tener la constancia del primero y último número consecutivo de dichos documentos, que haya elaborado al adquirente del servicio.

Artículo 151. *Premio fiscal.* Con el fin de fomentar el cumplimiento de los deberes tributarios, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá realizar rifas, sorteos o concursos. Para tal efecto, se concursará con las facturas, con el lleno de los requisitos legales.

Para tal efecto se podrá disponer de las mercancías decomisadas o abandonadas a favor de la Nación, que se requieran para el desarrollo del programa "Premio Fiscal", mediante la modalidad de asignación directa al mismo.

El Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante Resolución establecerá los requisitos y condiciones para el desarrollo del "Premio Fiscal".

El Ministerio de Comunicaciones y sus concesionarios cederán gratuitamente los espacios de televisión necesarios para la debida promoción del "Premio Fiscal", así como para la realización de los sorteos que implique el mismo, en las cadenas de cubrimiento nacional y en horarios de mayor sintonía.

CAPITULO V

Otros deberes formales de los sujetos pasivos de obligaciones tributarias

Artículo 152. *Contabilidad simple para los responsables del régimen simplificado.* Quienes comercialicen bienes o presten servicios gravados perteneciendo al régimen simplificado, deberán llevar para efectos fiscales contabilidad simple mediante el libro fiscal de registro de operaciones diarias.

El libro fiscal de registro de operaciones diarias identificará plenamente al responsable, deberá estar foliado y en él se anotarán diariamente en forma global o discriminada las operaciones realizadas. Al finalizar el período fiscal anual deberán, con base en las facturas que les hayan sido expedidas, totalizar el valor pagado en la adquisición de bienes y servicios, así como los ingresos obtenidos en desarrollo de su actividad.

Este libro fiscal deberá reposar en el establecimiento de comercio y deberá presentarse a la administración cuando esta lo requiera.

Con el fin de facilitar y garantizar el cumplimiento uniforme de esta obligación, la administración tributaria pondrá a disposición de los obligados, los formatos que componen el sistema de contabilidad simplificada, a través de medios electrónicos.

T I T U L O III

SANCIONES

Artículo 153. La inobservancia por parte de los administrados de las obligaciones, deberes y mandatos generales y específicos en materia tributaria, para el adecuado recaudo de los impuestos y el funcionamiento y marcha de la administración tributaria será sancionada conforme con lo dispuesto en los artículos siguientes.

Artículo 154. *Sanciones relativas al incumplimiento en el pago o consignación de impuestos, anticipos y retenciones*.

1. Sanción por mora en el pago de impuestos, anticipos y retenciones.

Los contribuyentes o responsables de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, incluidos los agentes de retención, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios, por cada día calendario de retardo en el pago.

Los mayores valores de impuestos, anticipos o retenciones, determinados por la administración de impuestos en las liquidaciones oficiales, causarán intereses de mora, a partir del vencimiento del término en que debieron haberse cancelado por el contribuyente, responsable o agente retenedor, de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable al que se refiera la liquidación oficial.

Los intereses de mora se liquidarán con base en la tasa de interés vigente en el momento del respectivo pago. Para efectos tributarios, la tasa de interés moratorio será equivalente a la tasa efectiva de usura, certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia para el respectivo mes de mora. Después de dos (2) años contados a partir de la fecha de admisión de la demanda ante la jurisdicción contenciosa

administrativa, se suspenderán los intereses moratorios a cargo del contribuyente hasta la fecha en que quede ejecutoriada la providencia definitiva.

2. Sanción por no consignar los recaudos dentro de los términos establecidos para tal fin, por parte de las entidades autorizadas para recaudar impuestos.

Se generarán intereses moratorios a cargo de la entidad recaudadora, liquidados diariamente a la tasa de mora que rija para efectos tributarios sobre el monto exigible no consignado oportunamente, desde la fecha en que se debió efectuar la consignación y hasta el día en que ella se produzca.

Cuando la sumatoria de la casilla "total pagos" de los formularios y recibos de pago, informada por la entidad autorizada para recaudar, no coincida con el valor real que figure en ellos, los intereses de mora imputables al recaudo no consignado oportunamente se liquidarán al doble de la tasa prevista en el numeral anterior.

Artículo 155. *Sanciones relativas al incumplimiento en la obligación de inscribirse en el RUT y obtención del NIT.*

1. Sanción por no inscribirse en el Registro Unico Tributario, RUT, antes del inicio de la actividad, por parte de quien esté obligado a hacerlo.

Se impondrá la clausura del establecimiento, sede, local, negocio u oficina, por el término de un (1) día por cada mes o fracción de mes de retraso en la inscripción, o una multa equivalente a una (1) UVT por cada día de retraso en la inscripción, para quienes no tengan establecimiento, sede, local, negocio u oficina.

2. Sanción por no exhibir en lugar visible al público la certificación de la inscripción en el Registro Unico Tributario, RUT, por parte del responsable del régimen simplificado del IVA.

Se impondrá la clausura del establecimiento, sede, local, negocio u oficina, por el término de tres (3) días.

3. Sanción por no actualizar la información dentro del mes siguiente al hecho que genera la actualización, por parte de las personas o entidades inscritas en el Registro Unico Tributario, RUT.

Se impondrá una multa equivalente a una (1) UVT por cada día de retraso en la actualización de la información. Cuando la desactualización del RUT se refiera a la dirección o a la actividad económica del obligado, la sanción será de dos (2) UVT por cada día de retraso en la actualización de la información.

4. Sanción por informar datos falsos, incompletos o equivocados, por parte del inscrito o del obligado a inscribirse en el Registro Unico Tributario, RUT.

Se impondrá una multa equivalente a cien (100) UVT.

Artículo 156. *Sanciones relacionadas con las declaraciones tributarias.*

1. Sanción por no declarar

a) Cuando la omisión se refiera a la declaración de renta, se aplicará como sanción una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de las consignaciones bancarias o de los ingresos brutos del período no declarado, o de los ingresos brutos de la última declaración de renta presentada, el valor que sea superior;

b) Cuando la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre las ventas, se aplicará una multa equivalente al diez por ciento (10%) de las consignaciones bancarias o de los ingresos brutos del período no declarado o de los ingresos brutos de la última declaración de ventas presentada, el valor que sea superior;

c) Cuando la omisión se refiera a la declaración de retenciones en la fuente, se aplicará una multa equivalente al diez por ciento (10%) de los cheques girados o costos y gastos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al ciento por ciento (100%) de las retenciones que figuren en la última declaración de retenciones presentada, el que fuere superior.

Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales disponga solamente de una de las bases para determinar las sanciones a que se refieren los literales anteriores, podrá aplicarle sobre dicha base sin necesidad de calcular las otras. Si dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no declarar, el contribuyente, responsable o agente retenedor, presenta la declaración, la sanción por no declarar se reducirá al diez por ciento (10%) del valor de la sanción inicialmente impuesta por la administración, en cuyo caso, el contribuyente, responsable, o agente retenedor, deberá liquidarla y pagarla al presentar la declaración tributaria. En todo caso esta sanción no podrá ser inferior al valor de la sanción por extemporaneidad. La sanción reducida no podrá ser inferior al valor de la sanción por extemporaneidad liquidada de conformidad con lo previsto en el numeral 2 del presente artículo.

2. Sanción por extemporaneidad

Las personas o entidades obligadas a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al cinco por ciento (5%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto o retención, según el caso.

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto, anticipo o retención a cargo del contribuyente, responsable o agente retenedor.

Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el cinco por ciento (5%) a dichos ingresos, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de dos mil quinientas (2.500) UVT, cuando no existiere saldo a favor. En caso de que no haya ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del uno por ciento (1%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) al mismo, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de dos mil quinientas (2.500) UVT, cuando no existiere saldo a favor.

Cuando el contribuyente, responsable o agente retenedor, presente la declaración con posterioridad al emplazamiento para declarar, el valor de la sanción por extemporaneidad por cada mes o fracción de mes calendario de retardo y el límite serán el doble del valor establecido en este numeral.

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto o retención a cargo del contribuyente, retenedor o responsable.

3. Sanción por corrección de las declaraciones tributarias.

Cuando los contribuyentes, responsables o agentes de retención corrijan sus declaraciones tributarias, deberán liquidar y pagar una sanción equivalente a:

a) El diez por ciento (10%) del mayor o menor valor a pagar o del menor o mayor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, cuando la corrección se realice antes de que se produzca emplazamiento para corregir;

b) El veinte por ciento (20%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, si la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento para corregir y antes de notificarle el requerimiento especial.

Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, el monto obtenido en cualquiera de los casos previstos en los literales anteriores, se aumentará en una suma igual al cinco por ciento (5%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, por cada mes o fracción de mes calendario transcurrido entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo para declarar por el respectivo período, sin que la sanción total exceda del ciento por ciento (100%) del mayor valor a pagar o del

menor saldo a favor. La sanción por corrección a las declaraciones se aplicará sin perjuicio de los intereses de mora, que se generen por los mayores valores determinados.

4. Sanción por inexactitud en las declaraciones

El contribuyente, responsable o agente retenedor que omita ingresos, activos, impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.

El ciento veinte por ciento (120%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado. Sin perjuicio de las sanciones de tipo penal vigentes, por no consignar los valores retenidos, constituye inexactitud de la declaración de retenciones en la fuente, el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o el efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior. En estos casos, la sanción por inexactitud será equivalente al ciento veinte por ciento (120%) del valor de la retención no efectuada o no declarada.

5. Sanción por uso fraudulento de cédulas

El contribuyente o responsable que utilice fraudulentamente en sus informaciones tributarias cédulas de personas fallecidas o inexistentes, será denunciado penalmente. La administración tributaria desconocerá los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos patrimoniales.

6. Sanción por no liquidar en la declaración las sanciones a que estuviere obligado el contribuyente, responsable o agente retenedor, o liquidarlas incorrectamente.

La Administración liquidará la sanción no liquidada o liquidada en forma incorrecta, incrementada en un 30%. El incremento de la sanción se reduce a la mitad si el contribuyente, responsable o agente retenedor dentro del término para interponer el recurso acepta los hechos, renuncia al mismo y paga la sanción más el incremento reducido.

7. Sanción por rechazo o disminución de pérdidas

La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante corrección voluntaria de la declaración, antes de la notificación del emplazamiento para corregir, da lugar a la aplicación de una sanción equivalente al cinco por ciento (5%) de la diferencia entre la pérdida liquidada en la declaración anterior y la pérdida determinada en la declaración de corrección. Si la corrección de la declaración disminuyendo pérdidas se realiza con posterioridad al emplazamiento para corregir, la sanción por disminución de pérdidas será del diez por ciento (10%) de la diferencia entre la pérdida liquidada en la declaración anterior y la pérdida determinada en la declaración de corrección.

La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante requerimiento especial, da lugar a la aplicación de una sanción equivalente al sesenta por ciento (60%) de la diferencia entre la pérdida liquidada en la declaración anterior y la pérdida propuesta oficialmente.

Si la disminución de la pérdida se realiza mediante corrección de la declaración, con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, la sanción por disminución de pérdidas se reducirá a la tercera parte de su valor.

Si la disminución de la pérdida se realiza mediante corrección de la declaración dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión, la sanción por disminución de pérdidas se reducirá a la mitad de su valor.

La sanción consagrada en el presente artículo se aplicará sin perjuicio de las sanciones por corrección o por inexactitud de la declaración, cuando haya lugar a ello.

8. Sanción por no presentar la declaración en medio electrónico estando obligado a ello.

El obligado a la presentación de la declaración en forma electrónica que presente la declaración en forma litográfica incurrirá en una sanción equivalente al mayor valor resultante entre el 5% del impuesto a cargo, el 0.5% de los ingresos brutos y el 1% del patrimonio líquido del año gravable anterior al de la fecha en que deba cumplirse la obligación, sin que exceda de trescientas (300) UVT.

Igual sanción procede cuando determinada la obligatoriedad de realizar trámites vía electrónica, se proceda en forma diferente.

Artículo 157. *Sanciones relacionadas con la obligación de suministrar información.* Quienes estando obligados a suministrar información tributaria, así como aquellas personas y entidades a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en las siguientes sanciones:

a) El dos por ciento (2%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida, se suministró en forma errónea o se hizo en forma extemporánea.

Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, se aplicará el cero tres por ciento (0.3%) de los ingresos netos del año gravable respecto del cual se solicita la información. Si no existieren ingresos, el cero tres por ciento (0.3%) del patrimonio bruto del contribuyente, declarante u obligado, correspondiente al año inmediatamente anterior o a la última declaración del impuesto de renta.

En el caso de las entidades cuya obligación de informar se refiere a operaciones de terceros realizadas a través de las mismas, tales como Cámaras de Comercio, Bolsas de Valores, Notarios, la sanción respecto de esta información, se aplicará conforme con el inciso anterior.

La sanción a que se refiere el presente literal no podrá ser superior a quince mil (15.000) UVT.

Cuando la información sea solicitada a personas o entidades no obligadas a presentar declaración del impuesto de renta, y no sea suministrada o no se suministre dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, se impondrá una sanción equivalente a cien (100) UVT;

b) El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos.

La sanción prevista en el literal a) del presente artículo se reducirá al sesenta por ciento (60%) si los hechos son subsanados antes de que se notifique la resolución que impone la sanción. En este caso, deberá presentarse ante la dependencia que conozca de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida, acreditando que el hecho sancionable fue subsanado, así como el pago o acuerdo de pago de la misma. En todo caso, si el contribuyente subsana con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el literal b).

Una vez notificada la liquidación sólo serán aceptados los factores citados en el literal b), que sean probados plenamente. La información que presente errores, puede ser corregida voluntariamente por el contribuyente dentro de los seis meses siguientes al vencimiento del plazo para su presentación y en todo caso antes de la notificación del pliego de cargos, debiendo liquidar y pagar una sanción equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción que procede conforme con los supuestos establecidos en literal a), por cada corrección. El obligado deberá autoliquidarse la sanción en el formulario que para tal efecto establezca la DIAN, y podrá presentar para su pago en las entidades recaudadoras, sin perjuicio de su implementación en medios electrónicos.

Si el contribuyente liquida en forma errónea la sanción por corrección voluntaria, la administración las liquidará incrementadas en un treinta por ciento (30%). La información que no cumpla con las especificaciones técnicas establecidas no será aceptada, y en consecuencia se considerará no cumplido el deber de informar. La Administración en este caso debe entregar constancia de las inconsistencias técnicas que presente la información.

Artículo 158. *Sanciones relacionadas con la facturación y la contabilidad.*

1. Sanción por no expedir factura o expedirla sin requisitos

Cuando no se expida factura o documento equivalente estando obligado a ello, o se expida sin los requisitos establecidos en los numerales 2 a 7 del artículo 149 de este Estatuto, se impondrá la clausura del establecimiento, sede, local, negocio u oficina, por tres (3) días calendario y en caso de reincidencia, la clausura será por el término de diez (10) días calendario.

En estos eventos, cuando se trate de entes que prestan servicios públicos, la DIAN podrá abstenerse de decretar la clausura, aplicando la sanción del uno por ciento (1%) del valor de las operaciones facturadas sin el cumplimiento de los requisitos legales, sin exceder de un mil (1.000) UVT.

2. Sanción por expedir facturas sin los requisitos establecidos en los numerales 1, 8 y 9 del artículo 149

Cuando se expida factura sin los requisitos señalados en este numeral, se impondrá una sanción equivalente al uno por ciento (1%) del valor de las operaciones facturadas sin el cumplimiento de los requisitos legales, sin exceder de un mil (1.000) UVT.

Cuando haya reincidencia se dará aplicación a la sanción de clausura del establecimiento, sede, local, negocio u oficina, por el término de tres (3) días calendario.

3. Sanción por elaborar facturas sin requisitos

Las empresas que elaboren facturas sin el cumplimiento de los requisitos previstos en las normas o que se presten para expedir facturas con numeración repetida para un mismo contribuyente o responsable, incurrirán en la sanción de clausura del establecimiento o sitio donde ejerzan la actividad, por un (1) día. Una vez aplicada la sanción de clausura, en caso de incurrir nuevamente dentro de los 2 años siguientes en cualquiera de los hechos sancionables con esta medida, la sanción a aplicar será la clausura por diez (10) días calendario y una multa equivalente al medio por ciento (0.5%) del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior al de su imposición sin exceder de veinte mil (20.000) UVT.

Cuando el lugar clausurado sea adicionalmente casa de habitación, se permitirá el acceso de las personas que lo habitan, pero en él no podrán efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de la actividad u oficio, por el tiempo que dura la sanción y en todo caso, se impondrán los sellos correspondientes.

4. Sanción por no presentar la contabilidad simplificada

La no presentación de la contabilidad simplificada al momento que lo requiera la administración, o la constatación del atraso, dará lugar a la sanción de clausura, por un (1) día, del establecimiento, local, oficina, sede o negocio en el que se desarrolle la actividad, o una multa equivalente a veinte (20) UVT para quienes no tengan establecimiento, sede, local, negocio u oficina y en general el sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio.

5. Sanción por hechos irregulares en la contabilidad

Cuando se incurra en cualquiera de las situaciones señaladas a continuación, habrá lugar a la aplicación de la sanción contemplada en el presente numeral:

a) No llevar libros de contabilidad si hubiere obligación de llevarlos;

b) No tener registrados los libros principales de contabilidad, si hubiere obligación de registrarlos;

c) No exhibir los libros de contabilidad, cuando las autoridades tributarias lo exigieren;

d) Llevar doble contabilidad;

e) No llevar los libros de contabilidad en forma que permitan verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones;

f) Cuando entre la fecha de las últimas operaciones registradas en los libros, y el último día del mes anterior a aquel en el cual se solicita su exhibición existan más de cuatro (4) meses de atraso.

Sin perjuicio del rechazo de los costos, deducciones, impuestos descontables, exenciones, descuentos tributarios y demás conceptos que carezcan de soporte en la contabilidad, o que no sean plenamente probados de conformidad con las normas vigentes, la sanción por hechos irregulares en la contabilidad será del medio por ciento (0.5%) del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior al de su imposición, sin exceder de veinte mil (20.000) UVT. No se podrá imponer más de una sanción pecuniaria por hechos irregulares en la contabilidad en un mismo año calendario, ni más de una sanción respecto de un mismo año gravable.

La sanción pecuniaria por hechos irregulares en la contabilidad se reducirá a la mitad de su valor, cuando se acepte la sanción después del traslado de cargos y antes de que se haya producido la resolución que la impone, o al setenta y cinco por ciento (75%) de su valor, cuando después de impuesta se acepte la sanción y se desista de interponer el respectivo recurso. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida, en el cual se acredite el pago o acuerdo de pago de la misma.

Artículo 159. *Sanciones relativas a las certificaciones de contadores públicos.*

1. Sanción por inexactitud de datos contables consignados en la declaración

Cuando en la providencia que agote la vía gubernativa, se determine un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo a favor, en cuantía superior a seiscientas (600) UVT, originado en la inexactitud de datos contables consignados en la declaración tributaria, se impondrá como sanción al contador, auditor o revisor fiscal, que haya firmado la declaración, los certificados o pruebas, la suspensión para firmar declaraciones tributarias y certificar los estados financieros y demás pruebas con destino a la administración tributaria, hasta por un (1) año la primera vez, hasta por dos (2) años la segunda vez y definitivamente en la tercera oportunidad.

Lo anterior sin perjuicio de la aplicación de las sanciones disciplinarias a que haya lugar por parte de la Junta Central de Contadores.

2. Sanción por violar las normas que rigen la profesión

Los contadores públicos, auditores o revisores fiscales que lleven o aconsejen llevar contabilidades, elaboren estados financieros o expidan certificaciones que no reflejen la realidad económica de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que no coincidan con los asientos registrados en los libros, o emitan dictámenes u opiniones sin sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, que sirvan de base para la elaboración de declaraciones tributarias o para soportar actuaciones ante la administración, o cuando no suministren oportunamente a la administración tributaria las informaciones o pruebas que les sean solicitadas, incurrirán en multa, suspensión o cancelación de la inscripción profesional de acuerdo con la gravedad de la falta, en los términos de la Ley 43 de 1990, y la competencia para su imposición será de la Junta Central de Contadores.

3. Sanción a sociedades de contadores

Las sociedades de contadores públicos que ordenen o toleren que los contadores a su servicio incurran en los hechos descritos en el numeral anterior, serán sancionadas por la Junta Central de Contadores con multas hasta de seiscientas (600) UVT. La cuantía de la sanción será determinada teniendo en cuenta la gravedad de la falta cometida por el personal a su servicio y el patrimonio de la respectiva sociedad.

Se presume que las sociedades de contadores públicos han ordenado o tolerado tales hechos, cuando no demuestren que, de acuerdo con las

normas de auditoría generalmente aceptadas, ejercen un control de calidad del trabajo de auditoría o cuando en tres o más ocasiones la sanción prevista en el numeral anterior ha recaído en personas que pertenezcan a la sociedad como auditores, contadores o revisores fiscales.

Artículo 160. *Sanciones a entidades autorizadas para recaudar impuestos.*

1. Sanciones por incumplimiento de las obligaciones derivadas de la autorización.

Las entidades autorizadas para la recepción de las declaraciones y el recaudo de impuestos y demás pagos originados en obligaciones tributarias, incurrirán en las siguientes sanciones, en relación con el incumplimiento de las obligaciones derivadas de dicha autorización:

a) Una (1) UVT por cada declaración, recibo o documento recepcionado con errores de verificación, cuando el nombre, la razón social o el número de identificación tributaria, no coincidan con los que aparecen en el documento de identificación del declarante, contribuyente, agente retenedor o responsable;

b) Una (1) UVT por cada número de serie de recepción de las declaraciones o recibos de pago, o de las planillas de control de tales documentos, que haya sido anulado o que se encuentre repetido, sin que se hubiere informado de tal hecho a la respectiva administración de impuestos, o cuando a pesar de haberlo hecho, tal información no se encuentre contenida en el respectivo medio magnético o electrónico;

c) Una (1) UVT por cada formulario o recibo de pago que, conteniendo errores aritméticos, no sea identificado como tal; o cuando a pesar de haberlo hecho, tal identificación no se encuentre contenida en el respectivo medio magnético o electrónico.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior, cuando la información remitida en el medio magnético, no coincida con la contenida en los formularios o recibos de pago recepcionados por la entidad autorizada para tal efecto, y esta situación se presente respecto de un número de documentos que supere el uno por ciento (1%), del total de documentos correspondientes a la recepción o recaudo de un mismo día, se impondrá sanción, por cada documento que presente uno o varios errores, liquidada como se señala a continuación:

a) Una (1) UVT, cuando los errores se presenten respecto de un número de documentos mayor al uno por ciento (1%) y no superior al tres por ciento (3%) del total de documentos;

b) Dos (2) UVT, cuando los errores se presenten respecto de un número de documentos mayor al tres por ciento (3%) y no superior al cinco por ciento (5%) del total de documentos;

c) Tres (3) UVT, cuando los errores se presenten respecto de un número de documentos mayor al cinco por ciento (5%).

3. Sanción por extemporaneidad en la entrega de la información

Cuando las entidades autorizadas para recaudar impuestos incumplan los términos fijados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para entregar a las administraciones de impuestos los documentos recibidos, así como para entregarle información en medios magnéticos o electrónicos en los lugares señalados para tal fin, incurrirán en una sanción equivalente a veinte (20) UVT, por cada día de retraso.

4. Sanción por reincidencia

Cuando haya reincidencia en la comisión de cualquiera de los hechos a que hacen referencia los numerales anteriores, o cuando la gravedad de la falta así lo amerite, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público podrá, en cualquier momento, cancelar la autorización para recaudar impuestos y recibir declaraciones tributarias, a la entidad que incumpla las obligaciones originadas en la autorización.

Artículo 161. *Otras Sanciones.*

1. Sanción por devoluciones y/o compensaciones improcedentes

Si el contribuyente o responsable, con posterioridad a la devolución y/o compensación, corrige la declaración disminuyendo el saldo a favor, o la administración tributaria en el proceso de determinación oficial, mediante requerimiento especial propone el rechazo o modificación del saldo a favor objeto de devolución y/o compensación, deberán reintegrarse las sumas devueltas y/o compensadas en exceso más los intereses moratorios que correspondan, liquidados desde la fecha en que se notificó en debida forma la respectiva resolución de devolución y/o compensación, hasta la fecha del pago. En este caso, se impondrá como sanción una multa equivalente al diez por ciento (10%) del monto devuelto y/ o compensado en exceso, cuando tal exceso sea determinado en una corrección voluntaria del contribuyente, o al veinte por ciento (20%) del monto devuelto y/o compensado en exceso, cuando tal exceso sea propuesto por la Administración mediante requerimiento especial.

Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la sanción por corrección o de inexactitud, cuando sea del caso.

Cuando la devolución y/o compensación se obtenga utilizando documentos falsos o mediante fraude, se impondrá una sanción equivalente al quinientos por ciento (500%) del monto devuelto y/o compensado en forma improcedente.

2. Sanción por servir de instrumento de evasión

Los responsables del régimen común, que realicen operaciones ficticias, omitan ingresos o representen sociedades que sirvan como instrumento de evasión tributaria incurrirán en una multa equivalente al valor de la operación correspondiente.

3. Sanción por violar la clausura

Cuando se rompan los sellos oficiales, o por cualquier medio se abra o utilice el sitio o sede clausurado durante el término de la clausura, la sanción de clausura se podrá aumentar hasta por un (1) mes, sin perjuicio de las sanciones de tipo policivo en que incurra el contribuyente, responsable o agente retenedor.

4. Sanción por ordenar o aprobar irregularidades sancionables

Cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad o inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que deben cumplir deberes formales, se impondrá una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder de cuatro mil (4.000) UVT, la cual no podrá ser sufragada por su representada.

La presente sanción será anual y se impondrá igualmente al revisor fiscal que haya aprobado las irregularidades sancionables objeto de investigación.

5. Sanción por violación al régimen aduanero vigente

Cuando las materias primas, activos o bienes que forman parte del inventario, o las mercancías recibidas en consignación o en depósito, sean aprehendidas por violación al régimen aduanero vigente, se impondrá la clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina, consultorio y, en general, del sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio.

En este evento la clausura será por treinta (30) días calendario y se impondrán sellos oficiales que contengan la leyenda “cerrado por evasión y contrabando”. Esta sanción se aplicará en el mismo acto administrativo de decomiso y se hará efectiva dentro de los dos (2) días siguientes al agotamiento de la vía gubernativa. Esta sanción no será aplicable al tercero tenedor de buena fe, siempre y cuando lo pueda comprobar.

6. Sanción por no presentación de la declaración de IVA o retención, o mora en el pago

Cuando el agente retenedor o el responsable del régimen común del impuesto sobre las ventas, se encuentre en omisión de la presentación de la declaración o en mora en la cancelación del saldo a pagar, superior a tres (3) meses, contados a partir de las fechas de vencimiento para la presentación y pago establecidas por la DIAN, se impondrá la clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina, consultorio y, en general, del sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio, por tres (3) días.

Los eximentes de responsabilidad previstos en el artículo 164 de este Estatuto, se tendrán en cuenta para la aplicación de esta sanción, siempre que se demuestre tal situación en la respuesta al pliego de cargos.

No habrá lugar a la clausura del establecimiento para aquellos contribuyentes cuya mora se deba a la existencia de saldos a favor pendientes de compensar.

7. Sanción por no informar costos y gastos

Las personas o entidades que realicen pagos a contribuyentes y no relacionen el correspondiente costo o gasto dentro de su contabilidad, o estos no hayan sido informados a la administración tributaria existiendo obligación de hacerlo, o cuando esta lo hubiere requerido, incurrirán en una multa equivalente al valor del impuesto teórico que hubiera generado tal pago, siempre y cuando el contribuyente beneficiario de los pagos haya omitido dicho ingreso en su declaración tributaria.

8. Sanción por costos y gastos no explicados

Cuando las compras, costos y gastos del contribuyente excedan de la suma de los ingresos declarados y los pasivos adquiridos en el año, el contribuyente podrá ser requerido por la administración de impuestos para que explique dicha diferencia. La no explicación por parte del contribuyente generará una sanción equivalente al ciento por ciento (100%) de la diferencia no explicada.

9. Sanción por no acreditar el pago de los aportes parafiscales

Cuando quienes estén obligados a realizar aportes al Instituto de Seguros Sociales, a las entidades a que se refiere la Ley 100 de 1993, al Servicio Nacional de Aprendizaje, al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y a las Cajas de Compensación Familiar no acrediten el pago de los mismos, previamente a la presentación de la correspondiente declaración inicial del impuesto de renta, procederá el desconocimiento de la deducción por los salarios respecto de los cuales no acreditó el pago de los respectivos aportes.

10. Sanción por no expedir certificados

Los retenedores que, dentro del plazo establecido por el Gobierno Nacional, no cumplan con la obligación de expedir los certificados de retención en la fuente, excepto el certificado de ingresos y retenciones que expide la DIAN para los asalariados, incurrirán en una multa hasta del cinco por ciento (5%) del valor de los pagos o abonos correspondientes a los certificados no expedidos.

La sanción a que se refiere este numeral, se reducirá al diez por ciento (10%) de la suma inicialmente propuesta, si la omisión es subsanada antes de que se notifique la resolución de sanción; o al veinte por ciento (20%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar, ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida, en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

11. Sanción por autorizar escrituras o traspasos sin el pago de la retención

Los Notarios y demás funcionarios que autoricen escrituras o traspasos sin que se acredite previamente la cancelación del impuesto retenido, incurrirán en una multa equivalente al doble del valor que ha debido ser cancelado.

Artículo 162. *Sanciones relacionadas con el régimen de precios de transferencia.*

1. Sanción por extemporaneidad en la presentación de las declaraciones.

Tratándose de la declaración informativa individual, se aplicará como sanción el uno ciento (1%) del mayor valor resultante entre la suma de las operaciones de ingreso y las de egreso, y la suma de los montos débito de las operaciones de activo y los montos crédito de las operaciones de pasivo realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior durante la vigencia fiscal correspondiente, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en la presentación de la declaración, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

Cuando no sea posible establecer la base, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será del medio por ciento (0.5%) de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada. Si no existieren ingresos, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será del medio por ciento (0.5%) del patrimonio líquido del contribuyente reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

Tratándose de la declaración informativa consolidada, la sanción será del uno por mil (0.1%) del mayor valor resultante entre la suma de las operaciones de ingreso y las de egreso, y la suma de los montos débito de las operaciones de activo y los montos crédito de las operaciones de pasivo, realizadas por el conjunto de entidades consolidadas incluyendo la controlante, con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior, durante la vigencia fiscal correspondiente, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en la presentación de la declaración, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

Cuando no sea posible establecer la base, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será del medio por ciento (0.5%) de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada de quien deba cumplir con el deber formal de presentar la declaración informativa consolidada. Si no existieren ingresos, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será del medio por ciento (0.5%) del patrimonio líquido de quien deba cumplir la obligación formal de presentar la declaración informativa consolidada, reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

Cuando la declaración informativa se presente con posterioridad al emplazamiento para declarar o para corregir según sea el caso, la sanción será del doble de la establecida en este numeral.

2. Sanción por corrección de las declaraciones

Cuando los contribuyentes corrijan la declaración informativa deberán liquidar y pagar una sanción equivalente al diez por ciento (10%) de la diferencia entre el valor inicial y el valor final de cada rubro corregido, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

3. Sanción por no declarar

Cuando no se presente la declaración informativa dentro del término establecido para dar respuesta al emplazamiento para declarar, se aplicará como sanción el veinte por ciento (20%) del mayor valor resultante entre la suma de las operaciones de ingreso y las de egreso, y la suma de los montos débito de las operaciones de activo y los montos crédito de las operaciones de pasivo realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

Cuando no sea posible establecer la base, la sanción será del diez por ciento (10%) de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada. Si no existieren ingresos, se aplicará el diez por ciento (10%) del patrimonio líquido del contribuyente reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

En el caso de la declaración informativa consolidada, cuando no sea posible establecer la base, la sanción será del diez por ciento (10%) de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada de quien deba cumplir con el deber formal de presentar la declaración informativa consolidada. Si no existieren ingresos, se aplicará el diez por ciento (10%) del patrimonio líquido de quien deba cumplir con el deber formal de presentar la declaración informativa consolidada reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

Si dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no declarar el contribuyente presenta la declaración, la sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) de la suma determinada por la Administración Tributaria, en cuyo caso, el contribuyente deberá liquidarla y pagarla al presentar la declaración informativa. Para tal efecto, se deberá presentar ante la dependencia competente para conocer de los recursos tributarios de la respectiva Ad-

ministración, un memorial de aceptación de la sanción reducida con el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma. La sanción reducida no podrá ser inferior al valor de la sanción por extemporaneidad, liquidada de conformidad con lo previsto en el presente artículo.

4. Sanción por no corregir las declaraciones informativas

Cuando no se presente la declaración informativa dentro del término establecido para dar respuesta al emplazamiento para corregir se aplicará como sanción el veinte por ciento (20%) de la mayor de las variaciones entre las determinadas por la DIAN a las operaciones de ingreso o egreso, con respecto a la declaración inmediatamente anterior, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

Cuando los contribuyentes no corrijan la declaración informativa respecto de las obligaciones de activo y/o pasivo, la sanción será equivalente al veinte por ciento (20%) de la mayor de las variaciones entre las determinadas por la DIAN a los movimientos débito, los movimientos crédito y los saldos finales de ambos tipos de operación, con respecto a la declaración inmediatamente anterior, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

Si dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no corregir el contribuyente corrige la declaración, la sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) de la suma determinada por la Administración Tributaria, en cuyo caso, el contribuyente deberá liquidarla y pagarla al corregir la declaración informativa. Para tal efecto, se deberá presentar ante la dependencia competente para conocer de los recursos tributarios de la respectiva Administración, un memorial de aceptación de la sanción reducida con el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

5. Sanciones relativas a la documentación comprobatoria

a) Si la información relativa a la documentación comprobatoria se suministra de manera extemporánea, presenta errores, no corresponde a lo solicitado, no permite verificar la aplicación de los precios de transferencia o presenta inconsistencias con respecto a los datos y cifras consignados en la declaración informativa, se aplicará una multa equivalente al uno por ciento (1%) del valor total de las operaciones de ingreso y egreso, realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior durante la vigencia fiscal correspondiente, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT.

Cuando no sea posible establecer la base, la sanción será del medio por ciento (0.5%) de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada. Si no existieren ingresos, se aplicará el medio por ciento (0.5%) del patrimonio líquido del contribuyente reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT;

b) Cuando no se suministre la documentación comprobatoria se aplicará como sanción el uno por ciento (1%) del valor total de las operaciones de ingreso y egreso, realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior durante la vigencia fiscal correspondiente, sin que exceda de veintiocho mil (28.000) UVT, y el desconocimiento de los costos y deducciones asociados a las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior, respecto de las cuales no se suministró la información.

Las sanciones pecuniarias a que se refiere este numeral se reducirá al cincuenta por ciento (50%) de la suma determinada en el pliego de cargos, si la omisión, el error o la inconsistencia son subsanados antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al setenta y cinco por ciento (75%) de tal suma, si la omisión, el error o la inconsistencia son subsanados dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la dependencia que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción por desconocimiento de costos y deducciones.

Una vez notificada la liquidación sólo serán aceptados los costos y deducciones, respecto de los cuales se demuestre plenamente que fueron determinados conforme con el régimen de precios de transferencia.

Cuando el contribuyente no liquide las sanciones de que trata este artículo o las liquide incorrectamente, la administración tributaria las liquidará incrementadas en un treinta por ciento (30%), de conformidad con lo establecido en el numeral 6 del artículo 156 de este Estatuto.

El procedimiento para la aplicación de las sanciones aquí previstas será el contemplado en los artículos 182 y 183 de este Estatuto.

Artículo 163. *Sanción mínima.* El valor mínimo de cualquier sanción, incluidas las sanciones reducidas, ya sea que deba liquidarla la persona o entidad sometida a ella, o la administración tributaria, será equivalente a diez (10) UVT.

Lo dispuesto en este artículo, no será aplicable a los intereses de mora, ni a las sanciones contenidas en el numeral 1 del artículo 155 y en el artículo 160 de este Estatuto.

T I T U L O IV

NORMAS DE CONTROL DE LA EVASION FISCAL

Artículo 164. *Responsabilidad penal de los agentes de retención, los recaudadores y los responsables del IVA*. De conformidad con lo previsto en el Código Penal, el agente retenedor o autorretenedor que no consigne las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de retención en la fuente dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente, o el encargado de recaudar tasas o contribuciones públicas que no las consigne dentro del término legal, incurrirá en prisión de tres (3) a (6) años y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a cincuenta mil (50.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

En la misma sanción incurrirá el responsable del impuesto sobre las ventas que, teniendo la obligación legal de hacerlo, no consigne las sumas recaudadas por dicho concepto, dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración del impuesto sobre las ventas.

Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones.

Parágrafo. Cuando el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas extinga en su totalidad la obligación tributaria, junto con sus correspondientes intereses y sanciones, mediante pago o compensación de las sumas adeudadas, no habrá lugar a responsabilidad penal. Tampoco habrá responsabilidad penal cuando el agente retenedor o responsable del impuesto sobre las ventas demuestre que ha suscrito un acuerdo de pago por las sumas debidas y que este se está cumpliendo en debida forma.

Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios; en liquidación forzosa administrativa; en proceso de toma de posesión en el caso de entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, o hayan sido admitidas a la negociación de un acuerdo de reestructuración a que hace referencia la Ley 550 de 1999, en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas hasta la fecha de admisión de la negociación del acuerdo.

Artículo 165. *Responsabilidad penal por no certificar correctamente valores retenidos.* Los retenedores que expidan certificados por sumas distintas a las efectivamente retenidas, así como los contribuyentes que alteren el certificado expedido por el retenedor, quedan sometidos a las mismas sanciones previstas en la ley penal para el delito de falsedad.

Lo previsto en el inciso anterior también se aplicará cuando los retenedores informen sumas distintas a las pagadas o retenidas, para la expedición de los certificados de ingresos y retenciones de los asalariados por parte de la DIAN.

Tratándose de sociedades u otras entidades quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de las obligaciones. Para tal efecto, las empresas deberán informar a la respectiva administración o recaudación, la identidad de la persona que tiene la autonomía suficiente para realizar tal encargo. De no hacerlo, las sanciones recaerán sobre el representante legal de la entidad. En la información debe constar la aceptación del empleado señalado.

Artículo 166. *Fraude fiscal.* Constituye fraude fiscal el abuso de las formas jurídicas mediante la realización de actos o contratos formalmente válidos, para ocultar o alterar hechos económicos sujetos a imposición, con la consecuente disminución o eliminación de los tributos.

El fraude fiscal conlleva la responsabilidad objetiva del sujeto o sujetos implicados por la elusión de las respectivas obligaciones tributarias y da lugar para efectos fiscales al desconocimiento de los actos o contratos y a la aplicación de la sanción por inexactitud contemplada en el numeral 4 del artículo 156 de este Estatuto.

Para la determinación del fraude fiscal no se requiere de un juicio que califique penalmente la conducta del contribuyente.

Parágrafo. Los convenios entre particulares sobre impuestos, no son oponibles al fisco.

Artículo 167. *Implantación de sistemas técnicos de control.* La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá prescribir que determinados contribuyentes o sectores, previa consideración de su capacidad económica, adopten sistemas técnicos razonables para el control de su actividad productora de renta, o implantar directamente los mismos, los cuales servirán de base para la determinación de sus obligaciones tributarias.

La no adopción de dichos controles luego de tres (3) meses de haber sido dispuestos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, o su violación dará lugar a la sanción de clausura del establecimiento.

La información que se obtenga de tales sistemas estará amparada por la más estricta reserva.

Artículo 168. *Tarjeta fiscal.* El Gobierno Nacional podrá establecer la tarjeta fiscal como un sistema técnico para el control de la evasión, y determinar sus controles, condiciones, y características, así como los sectores de personas o entidades, contribuyentes, o responsables obligados a adoptarla. Su no adopción dará lugar a la aplicación de la sanción de clausura del establecimiento. El costo de adquisición de la tarjeta fiscal, será descontable del impuesto de renta del período gravable en que empiece a operar.

En las condiciones señaladas en el inciso anterior, también será descontable el costo del programa de computador y de las adaptaciones necesarias para la implantación de la tarjeta fiscal, hasta por una suma equivalente al cincuenta por ciento (50%) del valor de las tarjetas instaladas durante el respectivo año.

Los sectores de contribuyentes que deban adoptar la tarjeta fiscal establecida en el presente artículo, deberán corresponder preferencialmente a los sectores proclives a la evasión.

Artículo 169. *Control integral.* El valor de los bienes introducidos al territorio nacional sin el pago de los tributos aduaneros correspondientes, no podrá ser tratado como costo o deducción en el impuesto de renta por el infractor, por quien de cualquier forma participe en la infracción o por quienes a sabiendas de tal hecho efectúan compras de estos bienes.

Artículo 170. *Salida de extranjeros.* La DIAN podrá solicitar a los organismos de seguridad, que se impida la salida del país de aquellos extranjeros que hayan obtenido ingresos de fuente nacional, mientras no cancelen el valor de los impuestos correspondientes.

Artículo 171. *Control de los recaudos por la Contraloría General de la República.* Para efectos del control de la gestión fiscal que la Contraloría General de la República debe adelantar, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales enviará centralizadamente y en resúmenes globales, informes semestrales de la gestión adelantada por la entidad en las áreas de recaudo, cobro, determinación y discusión de los tributos administrados por la misma.

Artículo 172. *Gastos de investigaciones y cobro tributarios.* Los gastos que por cualquier concepto se generen con motivo de las investigaciones tributarias y de los procesos de cobro de los tributos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se harán con cargo a la partida de defensa de la hacienda nacional. Para estos efectos, el Gobierno Nacional apropiará anualmente las partidas necesarias para cubrir los gastos en que se incurran para adelantar tales diligencias.

Se entienden incorporados dentro de dichos gastos, los necesarios, a juicio del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para la debida protección de los funcionarios de la tributación o de los denunciantes, que con motivo de las actuaciones administrativas tributarias que se adelanten, vean amenazada su integridad personal o familiar.

T I T U L O V
DETERMINACION OFICIAL DEL IMPUESTO E IMPOSICION DE SANCIONES

CAPITULO I
Disposiciones generales

Artículo 173. *Facultades de fiscalización e investigación.* La administración tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales. Para tal efecto podrá:

1. Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario.

2. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados.

3. Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.

4. Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.

5. Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.

6. En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.

Artículo 174. *Contenido de los actos administrativos.* Los emplazamientos, requerimientos, liquidaciones oficiales y demás actos administrativos proferidos por la administración de impuestos, podrán referirse a más de un período gravable, en el caso de las declaraciones del impuesto sobre las ventas, retenciones en la fuente y gravamen a los movimientos financieros.

Un mismo requerimiento especial podrá referirse tanto a modificaciones del impuesto de renta como del impuesto de ventas y en una misma liquidación de revisión o de aforo podrán determinarse oficialmente los dos (2) tributos, en cuyo caso el fallo del recurso comprenderá uno y otro.

CAPITULO II
Proceso de revisión

Artículo 175. *Facultad de modificar la liquidación privada mediante liquidación de revisión.* La administración de impuestos podrá modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, mediante liquidación de revisión.

El término para notificar la liquidación de revisión es de tres (3) años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar, cuando la declaración se presente oportunamente, o a partir de la fecha de presentación de la declaración, cuando se presente en forma extemporánea.

Cuando la declaración sea objeto de una corrección por parte del contribuyente, que disminuya el saldo a pagar o aumente el saldo a favor o que modifique el patrimonio o el anticipo del impuesto, el término

para notificar la liquidación de revisión comenzará a contarse a partir de la fecha de la última corrección.

Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, la liquidación oficial deberá notificarse dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva, o a la fecha de presentación de la declaración del período siguiente en la cual se impute.

En el caso de las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente el término para notificar la liquidación de revisión es el mismo que corresponde a la declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable.

Si en la respuesta al requerimiento especial se solicitan pruebas por el contribuyente, que a juicio de la administración tributaria resulten idóneas, pertinentes y conducentes, el término para notificar la liquidación de revisión se suspenderá por dos (2) meses, a partir de la expedición del auto que las decrete. La calificación sobre la impertinencia, inconducencia o no idoneidad de las pruebas se efectuará por parte de la administración tributaria en la liquidación oficial de revisión.

Parágrafo. Cuando se trate de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, el término para practicar la liquidación de revisión será de seis (6) años contados a partir de la fecha de su presentación.

Artículo 176. *Requerimiento especial.* Antes de practicar la liquidación oficial de revisión la administración enviará al contribuyente, responsable o agente retenedor, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta.

El requerimiento especial deberá notificarse dentro de los dos (2) años y seis (6) meses siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar.

Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años y seis (6) meses se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración sea objeto de corrección por parte del contribuyente, que disminuya el saldo a pagar o aumente el saldo a favor o que modifique el patrimonio o el anticipo del impuesto, el término para notificar el requerimiento comenzará a contarse a partir de la fecha de la última corrección.

Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse dentro de los dos (2) años y seis (6) meses siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva o a la fecha de presentación de la declaración del período siguiente en la cual se impute.

En el caso de las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente el término para notificar el requerimiento especial es el mismo que corresponde a la declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable.

Parágrafo. Cuando se trate de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, el requerimiento especial deberá notificarse dentro de los cinco (5) años siguientes contados a partir de la fecha de su presentación.

Artículo 177. *Emplazamiento previo al requerimiento especial.* Previamente a la notificación del requerimiento especial, siempre que la administración tributaria tenga indicios sobre la inexactitud de la declaración del contribuyente, responsable o agente retenedor, deberá enviarle un emplazamiento para corregir, con no menos de tres (3) meses de antelación al vencimiento del término para notificar el requerimiento especial, con el fin de que dentro del mes siguiente a la notificación del emplazamiento, el emplazado corrija la declaración, liquidando la sanción de corrección respectiva, de conformidad con el literal b) del numeral 3 del artículo 156 de este Estatuto.

El emplazamiento para corregir no suspende el término para notificar el requerimiento especial y deberá contener una explicación resumida de los aspectos que a juicio de la administración deben corregirse.

Artículo 178. *Respuesta al requerimiento especial.* Dentro de los tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable o agente retenedor deberá formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas y subsanar las omisiones que permita la ley.

Presentada la respuesta al requerimiento especial, la administración tributaria evaluará el contenido de la misma y con base en los elementos aportados, procederá a dictar liquidación oficial o auto de archivo, según el caso.

Cuando no se diere respuesta al requerimiento dentro del término señalado en el presente artículo, la administración procederá a dictar la correspondiente liquidación oficial de revisión.

Si con ocasión de la respuesta al requerimiento, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, la sanción por inexactitud de que trata el numeral 4 del artículo 156, se reducirá a la tercera parte de la planteada por la administración, en relación con los hechos aceptados.

Para tal efecto, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y adjuntar a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

Artículo 179. *Contenido de la liquidación oficial de revisión.* La liquidación oficial de revisión deberá contener:

1. Fecha. En caso de no indicarse, se tendrá como tal la de su notificación.

2. Período gravable a que corresponda.

3. Nombre o razón social del contribuyente.

4. Número de identificación tributaria.

5. Bases de cuantificación del tributo.

6. Monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente.

7. Explicación de las modificaciones efectuadas, en lo concerniente a la declaración.

8. Firma manuscrita o electrónica.

La liquidación de revisión deberá contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial.

Artículo 180. *Corrección provocada por la liquidación de revisión.* Si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente, responsable o agente retenedor, acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la administración, en relación con los hechos aceptados.

Para tal efecto, el contribuyente, responsable o agente retenedor, deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y presentar un memorial ante la dependencia competente para conocer los recursos, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

CAPITULO III

Imposición de sanciones

Artículo 181. *Actos en los cuales se pueden imponer sanciones.* Las sanciones podrán imponerse mediante resolución, o en las respectivas liquidaciones oficiales.

Las siguientes sanciones deben imponerse mediante resolución:

1. Sanción por fraude en las declaraciones de IVA y Retención.

2. Sanción por no inscripción en el RUT, o por extemporaneidad en la inscripción o actualización del mismo.

3. Sanción de cierre de establecimiento.

4. Sanciones relativas a las certificaciones de contadores públicos y a las sociedades de contadores.

5. Sanción por gastos no explicados.

6. Sanciones a notarios.

7. Sanciones a entidades recaudadoras.

8. Sanción por inexactitud de datos contables consignados en la declaración.

Las demás sanciones podrán imponerse en la liquidación oficial o mediante resolución independiente. La sanción de inexactitud deberá imponerse en la liquidación oficial de revisión.

Artículo 182. *Procedimiento para la imposición de sanciones.* Cuando las sanciones se impongan mediante resolución independiente, previamente deberá formularse pliego de cargos, dentro de los tres (3) años siguientes a la ocurrencia del hecho sancionable o a la fecha en que cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas.

En el caso de las sanciones a contadores y sociedades de contadores el pliego de cargos deberá formularse dentro de los cinco (5) años siguientes a la ocurrencia del hecho sancionable.

En todos los casos el término de respuesta al pliego de cargos será de un mes contado a partir de la notificación del pliego de cargos. Dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la fecha de respuesta al pliego de cargos, o al vencimiento del término para responder cuando no se diere respuesta por parte del presunto infractor, la administración tributaria deberá notificar la resolución de sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar.

En el evento de que, con ocasión de la respuesta al pliego de cargos se soliciten pruebas por parte del presunto infractor, que a juicio de la Administración resulten pertinentes y conducentes, el término para notificar la resolución sanción se suspenderá por dos (2) meses, a partir de la expedición del auto que las decrete. La calificación sobre la impertinencia e inconducencia de las pruebas se efectuará por parte de la Administración Tributaria en el mismo acto de imposición de la sanción.

Cuando las sanciones se impongan mediante liquidación oficial, el término y el procedimiento para imponerlas serán los mismos previstos para la liquidación oficial.

Parágrafo. En el caso de las sanciones por no declarar se aplicará el procedimiento previsto en el artículo 184 de este Estatuto. Cuando se trate de las declaraciones informativas de precios de transferencia no se practicará liquidación de aforo.

Artículo 183. *Procesos abreviados de imposición de sanciones.* Cuando se trate de las sanciones previstas en el numeral 2 del artículo 158 y en el artículo 160, el término para dar respuesta al pliego de cargos será de cinco (5) días a partir de la notificación del pliego de cargos. Contra la resolución que impone la sanción procede el recurso de reposición, que deberá ser interpuesto dentro de los diez (10) días siguientes a la notificación de la misma y resuelto dentro de los diez (10) días siguientes a su interposición. La sanción se hará efectiva dentro de los cinco (5) días siguientes al agotamiento de la vía gubernativa.

En el caso de las infracciones tributarias de no expedir factura, expedir factura sin los requisitos señalados en el numeral 1 del artículo 160, no exhibir el certificado de inscripción en el RUT y no llevar libro de contabilidad simple por los responsables del régimen simplificado o llevarlo atrasado, los funcionarios debidamente comisionados que hayan constatado la infracción, darán fe del hecho, mediante un acta en la cual se consigne el mismo y las explicaciones a que haya lugar.

Una vez diligenciada el acta, si no prueban circunstancias de fuerza mayor o caso fortuito como eximentes de responsabilidad, los funcionarios comisionados para adelantar la diligencia procederán a dictar la resolución de imposición de la sanción de clausura del establecimiento, la cual se notificará personalmente en la misma diligencia. Notificada la providencia se hará efectiva la correspondiente sanción.

CAPITULO IV

Aforo

Artículo 184. *Procedimiento de aforo.* Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán emplazados por la administración tributaria, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes.

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar la sanción de extemporaneidad a que se refiere el numeral 2 del artículo 156.

Vencido el término que otorga el emplazamiento sin que se hubiere presentado la declaración respectiva, la administración tributaria procederá a aplicar la sanción por no declarar. Una vez agotado el procedimiento de imposición de sanción, la administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable o agente retenedor, que no haya declarado.

La liquidación de aforo tendrá el mismo contenido de la liquidación de revisión, señalado en el artículo 179 de este Estatuto, con explicación sumaria de los fundamentos del aforo.

CAPITULO V

Inscripción de actuaciones oficiales

Artículo 185. *Inscripción en los registros públicos de actuaciones oficiales de determinación del impuesto e imposición de sanciones.* Dentro del proceso de determinación del tributo e imposición de sanciones, el funcionario competente de la DIAN ordenará la inscripción de la liquidación oficial de revisión o de aforo y de la resolución de sanción debidamente notificados, según corresponda, en los registros públicos, de acuerdo con la naturaleza del bien, en los términos que señale el reglamento.

Con la inscripción de los actos administrativos a que se refiere este artículo, los bienes quedan afectos al pago de las obligaciones del contribuyente.

La inscripción estará vigente hasta la culminación del proceso administrativo de cobro coactivo, si a ello hubiere lugar, y se levantará únicamente en los siguientes casos:

1. Cuando se extinga la respectiva obligación.

2. Cuando producto del proceso de discusión la liquidación privada quedare en firme.

3. Cuando el acto oficial haya sido revocado en vía gubernativa o jurisdiccional.

4. Cuando se constituya garantía bancaria o póliza de seguros por el monto determinado en el acto que se inscriba.

5. Cuando el afectado con la inscripción o un tercero a su nombre ofrezca bienes inmuebles para su embargo, por un monto igual o superior al determinado en la inscripción, previo avalúo del bien ofrecido.

En cualquiera de los anteriores casos, la administración deberá solicitar la cancelación de la inscripción a la autoridad competente, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha de la comunicación del hecho que amerita el levantamiento de la anotación.

Los efectos de la inscripción en proceso de determinación oficial son:

1. Los bienes sobre los cuales se haya realizado la inscripción constituyen garantía real del pago de la obligación tributaria objeto de cobro.

2. La administración tributaria podrá perseguir coactivamente dichos bienes sin importar que los mismos hayan sido traspasados a terceros.

3. El propietario de un bien objeto de la inscripción deberá advertir al comprador de tal circunstancia. Si no lo hiciere, deberá responder civilmente ante el mismo, de acuerdo con las normas del Código Civil.

T I T U L O VI

DISCUSION DE LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACION

Artículo 186. *Recursos contra los actos de la administración tributaria.* Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este Estatuto, contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos,

en relación con los impuestos administrados por la DIAN, procede el recurso de reconsideración.

El recurso de reconsideración deberá interponerse ante la oficina competente para conocer los recursos, de la administración tributaria que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del mismo.

Cuando el acto haya sido proferido por el Administrador de Impuestos o sus delegados, el recurso de reconsideración deberá interponerse ante el mismo funcionario que lo profirió.

Cuando se hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial y no obstante se practique liquidación oficial, el contribuyente podrá prescindir del recurso de reconsideración y acudir directamente ante la jurisdicción contencioso-administrativa dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial.

Artículo 187. *Requisitos de los recursos de reconsideración.* El recurso de reconsideración deberá cumplir los siguientes requisitos:

1. Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad.

2. Que se interponga dentro de la oportunidad legal.

3. Que se interponga directamente por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante. Cuando se trate de agente oficioso, la persona por quien obra, ratificará la actuación del agente dentro del término de dos (2) meses, contados a partir de la notificación del auto de admisión del recurso; si no hubiere ratificación se entenderá que el recurso no se presentó en debida forma y se revocará el auto admisorio.

Para recurrir la sanción por libros, por no llevarlos o no exhibirlos, se requiere que el sancionado demuestre que ha empezado a llevarlos o que dichos libros existen y cumplen con las disposiciones vigentes.

Parágrafo 1°. En la etapa de reconsideración, el recurrente no podrá objetar los hechos aceptados por él expresamente en la respuesta al requerimiento especial.

Parágrafo 2°. Sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 124, no será necesario presentar personalmente ante la Administración, el memorial del recurso y los poderes, cuando las firmas de quienes los suscriben estén autenticadas. El funcionario que reciba el memorial del recurso, dejará constancia escrita en su original de la fecha de presentación y devolverá al interesado uno de los ejemplares con la referida constancia.

Artículo 188. *Inadmisión del recurso.* En el caso de no cumplirse los requisitos previstos en el artículo 187, deberá dictarse auto de inadmisión dentro del mes siguiente a la interposición del recurso. Dicho auto se notificará personalmente o por edicto si pasados diez (10) días el interesado no se presentare a notificarse personalmente, y contra el mismo procederá únicamente el recurso de reposición ante el mismo funcionario, el cual podrá interponerse dentro de los diez (10) días siguientes y deberá resolverse dentro de los cinco (5) días siguientes a su interposición.

Si transcurridos los quince (15) días hábiles siguientes a la interposición del recurso no se ha proferido auto de inadmisión, se entenderá admitido el recurso y se procederá al fallo de fondo.

Parágrafo. La omisión de los requisitos de que tratan los numerales 1 y 3 del artículo 187, podrán sanearse dentro del término de interposición. La interposición extemporánea no es saneable.

Si la providencia confirma el auto que no admite el recurso, la vía gubernativa se agotará en el momento de su notificación.

Artículo 189. *Causales de nulidad.* Los actos de liquidación de impuestos, resolución de recursos e imposición de sanciones, proferidos por la administración tributaria, son nulos:

1. Cuando se practiquen por funcionario incompetente.

2. Cuando se omitan los emplazamientos para corregir o declarar, el requerimiento especial previo a la liquidación de revisión o se pretermita el término señalado para la respuesta, conforme a lo previsto en la ley, en tributos que se determinan con base en declaraciones periódicas.

3. Cuando no se notifiquen dentro del término legal.

4. Cuando se omitan las bases gravables, el monto de los tributos o la explicación de las modificaciones efectuadas respecto de la declaración, o de los fundamentos del aforo.

5. Cuando correspondan a procedimientos legalmente concluidos.

6. Cuando adolezcan de otros vicios procedimentales, expresamente señalados por la ley como causal de nulidad.

Parágrafo. Dentro del término señalado para interponer el recurso, deberán alegarse las nulidades del acto impugnado, en el escrito de interposición del recurso.

Artículo 190. *Término para resolver los recursos.* La administración tributaria tendrá seis (6) meses para resolver el recurso de reconsideración, contados a partir de su interposición en debida forma.

Si con ocasión de la interposición del recurso se solicitan pruebas por el contribuyente, que a juicio de la administración tributaria resulten idóneas, pertinentes y conducentes, el término para resolver el recurso se suspenderá por dos (2) meses, a partir de la expedición del auto que las decrete. La calificación sobre la impertinencia, inconducencia o no idoneidad de las pruebas se efectuará por parte de la administración tributaria en la resolución del recurso.

Si transcurrido el término señalado en este artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso segundo, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.

Artículo 191. *Revocatoria directa.* Solo procederá la acción de revocación directa prevista en el Código Contencioso Administrativo, cuando el contribuyente no hubiere interpuesto los recursos por la vía gubernativa. El término para ejercer esta acción será de dos (2) años a partir de la ejecutoria del correspondiente acto administrativo.

Las solicitudes de revocatoria directa deberán fallarse dentro del término de seis (6) meses contados a partir de su petición en debida forma. Si dentro de este término no se profiere decisión, se entenderá resuelta a favor del solicitante, debiendo ser declarado de oficio o a petición de parte el silencio administrativo positivo.

Artículo 192. *Recursos equivocados.* Si el contribuyente hubiere interpuesto un determinado recurso sin cumplir los recursos legales para su procedencia, pero se encuentran cumplidos los correspondientes a otro, el funcionario ante quien se haya interpuesto, resolverá este último si es competente, o lo enviará a quien deba fallarlo.

TITULO VII

REGIMEN PROBATORIO

Artículo 193. *Fundamentación probatoria de las decisiones de la administración.* Los procesos de determinación de tributos, discusión, devoluciones, compensaciones e imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, por los medios de pruebas idóneos admitidos en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto estos sean compatibles con aquellos.

Para probar los hechos podrán invocarse todos los medios de prueba idóneos, pertinentes y conducentes admitidos en derecho, salvo cuando por su naturaleza, por efecto de una norma que regula el hecho por demostrar en forma especial o porque la ley tributaria lo exija para demostrar determinados hechos.

En los procedimientos tributarios, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo. Esta obligación se entiende cumplida si se designan, de modo concreto, los elementos de prueba en poder de la administración tributaria.

La prueba se apreciará conforme con las reglas de la sana crítica.

Las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes en el momento de practicar las liquidaciones o de fallar los recursos, deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente cuando este no se encuentre obligado a probar determinados hechos de acuerdo con las normas del capítulo de este título.

Artículo 194. *Presunción de veracidad.* Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a los requerimientos administrativos, siempre que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija.

Artículo 195. *Oportunidad para allegar pruebas al expediente.* Para valorar el mérito de las pruebas, estas deben obrar en el expediente, por alguna de las siguientes circunstancias:

1. Haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación, o en cumplimiento del deber de información conforme a las normas legales.

2. Haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial.

3. Haberse acompañado al memorial de recurso o pedido en este.

4. Haberse practicado de oficio.

5. Haber sido obtenidas y allegadas en desarrollo de un convenio internacional que comprenda intercambio de información para fines de control tributario.

6. Haber sido enviadas por gobierno o entidad extranjera a solicitud de la administración colombiana o de oficio.

7. Haber sido obtenidas y allegadas en cumplimiento de acuerdos interinstitucionales recíprocos de intercambio de información, para fines de control fiscal con entidades del orden nacional.

8. Haber sido practicadas por autoridades extranjeras a solicitud de la administración tributaria, o haber sido practicadas directamente por funcionarios de la administración tributaria debidamente comisionados de acuerdo con la ley.

Artículo 196. *Presencia de terceros en la práctica de pruebas.* Cuando en virtud del cumplimiento de un convenio de intercambio de información para efectos de control tributario y financiero, se requiera la obtención de pruebas por parte de la administración tributaria colombiana, se podrá permitir en su práctica, la presencia de funcionarios del Estado solicitante, o de terceros, así como la formulación a través de la autoridad tributaria colombiana, de las preguntas que los mismos requieran.

Artículo 197. *Confesión*. La manifestación que se hace mediante escrito dirigido a las oficinas de impuestos por el contribuyente legalmente capaz, en el cual se informa la existencia de un hecho físicamente posible que perjudique al contribuyente, constituye plena prueba contra este.

Contra esta clase de confesión solo es admisible la prueba de error o fuerza sufridos por el confesante, dolo de un tercero, o falsedad material del escrito contentivo de ella.

Cuando a un contribuyente se le ha requerido verbalmente o por escrito dirigido a su última dirección informada, para que responda si es cierto o no un determinado hecho, se tendrá como verdadero si el contribuyente da una respuesta evasiva o se contradice.

Si el contribuyente no responde al requerimiento escrito, para que pueda considerarse confesado el hecho, deberá citársele por una sola vez, a lo menos, mediante aviso publicado en un periódico de suficiente circulación.

La confesión de que trata el inciso tercero de este artículo admite prueba en contrario y puede ser desvirtuada por el contribuyente demostrando cambio de dirección o error al informarlo. En este caso no es suficiente la prueba de testigos, salvo que exista un indicio por escrito.

Artículo 198. *Testimonios*. Cuando el interesado invoque los hechos consignados en declaraciones tributarias de terceros, en informaciones rendidas bajo juramento ante las oficinas de impuestos, o en escritos dirigidos a estas, o en respuesta a requerimientos administrativos relacionados con obligaciones tributarias del contribuyente, se tendrán como testimonio, y surtirán efectos, siempre y cuando las declaraciones o respuestas se hayan presentado antes de haber mediado requerimiento o practicado liquidación a quien los aduzca como prueba.

Las declaraciones rendidas fuera de la actuación tributaria, pueden ratificarse ante las oficinas que conozcan del negocio o ante las dependencias de la DIAN comisionadas para el efecto, si en concepto del funcionario que debe apreciar el testimonio resulta conveniente contrainterrogar al testigo.

Artículo 199. *Prueba documental.* Un documento privado, cualquiera que sea su naturaleza, tiene fecha cierta o auténtica, desde cuando ha sido registrado o presentado ante un notario, juez o autoridad administrativa, siempre que lleve la constancia y fecha de tal registro o presentación.

El reconocimiento de la firma de los documentos privados puede hacerse ante las oficinas de impuestos.

Los certificados tienen el valor de copias auténticas, en los casos siguientes:

1. Cuando han sido expedidos por funcionarios públicos, y hacen relación a hechos que consten en protocolos o archivos oficiales.

2. Cuando han sido expedidos por entidades sometidas a la vigilancia del Estado y versan sobre hechos que aparezcan registrados en sus libros de contabilidad o que consten en documentos de sus archivos.

3. Cuando han sido expedidos por las cámaras de comercio y versan sobre asientos de contabilidad, siempre que el certificado exprese la forma como están registrados los libros y dé cuenta de los comprobantes externos que respaldan tales asientos.

Artículo 200. *Prueba contable.* Los libros de contabilidad del contribuyente constituyen prueba a su favor, siempre que se lleven en debida forma.

Para efectos fiscales, la contabilidad de los comerciantes deberá sujetarse al Título IV del Libro I del Código de Comercio, y:

1. Mostrar fielmente el movimiento diario de ventas y compras. Las operaciones correspondientes podrán expresarse globalmente, siempre que se especifiquen de modo preciso los comprobantes externos que respalden los valores anotados.

2. Cumplir los requisitos señalados por el Gobierno mediante reglamentos, en forma que, sin tener que emplear libros incompatibles con las características del negocio, haga posible, sin embargo, ejercer un control efectivo y reflejar, en uno o más libros, la situación económica y financiera de la empresa.

Tanto para los obligados legalmente a llevar libros de contabilidad, como para quienes no estando legalmente obligados lleven libros de contabilidad, estos serán prueba suficiente, siempre que reúnan los siguientes requisitos:

a) Estar registrados en la cámara de comercio o en la Administración de Impuestos Nacionales, según el caso;

b) Estar respaldados por comprobantes internos y externos;

c) Reflejar completamente la situación de la entidad o persona natural;

d) No haber sido desvirtuados por medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley;

e) No encontrarse en las circunstancias del artículo 74 del Código de Comercio.

Cuando haya desacuerdo entre la declaración de renta y los asientos de contabilidad de un mismo contribuyente, prevalecen estos.

Si las cifras registradas en los asientos contables referentes a costos, deducciones, exenciones especiales y pasivos exceden del valor de los comprobantes externos, los conceptos correspondientes se entenderán comprobados hasta concurrencia del valor de dichos comprobantes.

Cuando se trate de presentar en las oficinas de la administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes.

La obligación de presentar libros de contabilidad deberá cumplirse, en las oficinas o establecimientos del contribuyente obligado a llevarlos.

El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la administración lo exija, no podrá invocarlos posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se

tendrá como indicio en su contra. En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente. Unicamente se aceptará como causa justificativa de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla.

Artículo 201. *Prueba pericial.* Para efectos de las pruebas periciales, la administración nombrará como perito a una persona o entidad especializada en la materia, y ante la objeción a su dictamen ordenará un nuevo peritazgo. El fallador valorará los dictámenes dentro de la sana crítica.

La fuerza probatoria del dictamen pericial será apreciada por la oficina de impuestos, conforme a las reglas de sana crítica y tomando en cuenta la calidad del trabajo presentado, el cumplimiento que se haya dado a las normas legales relativas a impuestos, las bases doctrinarias y técnicas en que se fundamente y la mayor o menor precisión o certidumbre de los conceptos y de las conclusiones.

Artículo 202. *Inspección tributaria.* La administración podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

Se entiende por inspección tributaria, un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la administración tributaria, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar, en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias.

La inspección tributaria se decretará mediante auto que se notificará por correo o personalmente, debiéndose en él indicar los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para practicarla. En el mismo auto que decreta la inspección se ordenará la exhibición de los libros de contabilidad.

La inspección tributaria se iniciará una vez notificado el auto que la ordene. De ella se levantará un acta que contenga todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustenta y la fecha de cierre de investigación debiendo ser suscrita por los funcionarios que la adelantaron.

Cuando de la práctica de la inspección tributaria se derive una actuación administrativa, el acta respectiva constituirá parte de la misma. Cuando alguna de las partes intervinientes, se nieguen a firmar el acta, su omisión no afectará el valor probatorio de la diligencia. En todo caso se dejará constancia en el acta.

El contribuyente puede solicitar la práctica de inspecciones tributarias. Si se solicita con intervención de testigos actuarios, serán nombrados, uno por el contribuyente y otro por la oficina de impuestos. Antes de fallarse deberá constar el pago de la indemnización del tiempo empleado por los testigos, en la cuantía señalada por la oficina de impuestos.

La inspección tributaria puede comprender todos los asuntos relativos a la contabilidad incluidos los libros. En tal evento se considera que los datos consignados en el acta, están fielmente tomados de los libros, salvo que el contribuyente o responsable demuestre su inconformidad.

Artículo 203. *Registro administrativo.* La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrá ordenar mediante resolución motivada, el registro de oficinas, establecimientos comerciales, industriales o de servicios y demás locales del contribuyente o responsable, o de terceros depositarios de sus documentos contables o sus archivos, siempre que no coincida con su casa de habitación, en el caso de personas naturales.

En desarrollo de las facultades establecidas en el inciso anterior, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá tomar las medidas necesarias para evitar que las pruebas obtenidas sean alteradas, ocultadas o destruidas, mediante su inmovilización y aseguramiento.

Para tales efectos, la fuerza pública deberá colaborar, previo requerimiento de los funcionarios fiscalizadores, con el objeto de garantizar la ejecución de las respectivas diligencias. La no atención del anterior requerimiento por parte del miembro de la fuerza pública a quien se le haya solicitado, será causal de mala conducta.

La competencia para ordenar el registro y aseguramiento de que trata el presente artículo, corresponde al Administrador de Impuestos y Aduanas Nacionales y al Subdirector de Fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Esta competencia es indelegable.

La providencia que ordena el registro de que trata el presente artículo, será notificada en el momento de practicarse la diligencia a quien se encuentre en el lugar, y contra la misma no procede recurso alguno.

Artículo 204. *Indicios*. Los datos estadísticos producidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística y por el Banco de la República, constituyen indicio grave en caso de ausencia absoluta de pruebas directas, para establecer el valor de ingresos, costos, deducciones y activos patrimoniales, cuya existencia haya sido probada.

Igualmente constituyen indicios los datos estadísticos oficiales obtenidos o procesados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sobre sectores económicos de contribuyentes, constituirán indicio para efectos de adelantar los procesos de determinación de los impuestos, retenciones y establecer la existencia y cuantía de los ingresos, costos, deducciones, impuestos descontables y activos patrimoniales.

El contribuyente que no presente la declaración informativa, no podrá invocarla posteriormente como prueba a su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra.

Artículo 205. *Presunciones*. En los procesos que adelante la administración tributaria, se aplicarán las presunciones señaladas a continuación:

1. Cuando quien coloque efectivamente apuestas permanentes, a título de concesionario, agente comercializador o subcontratista, incurra en inexactitud en su declaración de renta o en irregularidades contables, se presumirá que sus ingresos mínimos por el ejercicio de la referida actividad estarán conformados por las sumatorias del valor promedio efectivamente pagado por los apostadores por cada formulario, excluyendo los formularios recibidos y no utilizados en el ejercicio. Se aceptará como porcentaje normal de deterioro, destrucción, pérdida o anulación de formularios, el 10% de los recibidos por el contribuyente.

El promedio de que trata el inciso anterior se establecerá de acuerdo con datos estadísticos técnicamente obtenidos por la administración de impuestos o por las entidades concedentes, en cada región y durante el año gravable o el inmediatamente anterior.

2. Los ingresos provenientes del exterior en moneda extranjera por concepto de servicios o transferencias se presumen constitutivos de renta gravable a menos que se demuestre lo contrario.

Esta presunción no será aplicable a los ingresos percibidos en moneda extranjera por el servicio exterior diplomático, consular y de organismos internacionales acreditados en Colombia.

3. Cuando exista indicio grave de que los valores consignados en cuentas bancarias o de ahorro que figuren a nombre de terceros, pertenecen a ingresos originados en operaciones realizadas por el contribuyente, se presumirá legalmente que el monto de las consignaciones realizadas en dichas cuentas durante el período gravable ha originado una renta líquida gravable equivalente a un cincuenta por ciento (50%) del valor total de las mismas, independientemente de que figuren o no en la contabilidad o no correspondan a las registradas en ella. Esta presunción admite prueba en contrario.

Para el caso de los responsables del impuesto sobre las ventas, dicha presunción se aplicará sin perjuicio de la adición del mismo valor, establecido en la forma indicada en el inciso anterior, como ingreso gravado que se distribuirá en proporción a las ventas declaradas en cada uno de los bimestres correspondientes.

Los mayores impuestos originados en la aplicación de lo dispuesto en este numeral, no podrán afectarse con descuento alguno.

4. Cuando se constate que los inventarios son superiores a los contabilizados o registrados, podrá presumirse que tales diferencias representan ventas gravadas omitidas en el año anterior.

El monto de las ventas gravadas omitidas se establecerá como el resultado de incrementar la diferencia de inventarios detectada, en el porcentaje de utilidad bruta registrado por el contribuyente en la declaración de renta del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior. Dicho porcentaje se establecerá de conformidad con lo previsto en el numeral 7 del presente artículo.

Las ventas gravadas omitidas, así determinadas, se imputarán en proporción a las ventas correspondientes a cada uno de los bimestres del año; igualmente se adicionarán a la renta líquida gravable del mismo año.

El impuesto resultante no podrá disminuirse con la imputación de descuento alguno.

5. El control de los ingresos por ventas o prestación de servicios gravados, de no menos de cinco (5) días continuos o alternados de un mismo mes, permitirá presumir que el valor total de los ingresos gravados del respectivo mes, es el que resulte de multiplicar el promedio diario de los ingresos controlados, por el número de días hábiles comerciales de dicho mes.

A su vez, el mencionado control, efectuado en no menos de cuatro (4) meses de un mismo año, permitirá presumir que los ingresos por ventas o servicios gravados correspondientes a cada período comprendido en dicho año, son los que resulten de multiplicar el promedio mensual de los ingresos controlados por el número de meses del período.

La diferencia de ingresos existente entre los registrados como gravables y los determinados presuntivamente, se considerarán como ingresos gravados omitidos en los respectivos períodos.

Igual procedimiento podrá utilizarse para determinar el monto de los ingresos exentos o excluidos del impuesto a las ventas.

El impuesto que originen los ingresos así determinados, no podrá disminuirse mediante la imputación de descuento alguno.

La adición de los ingresos gravados establecidos en la forma señalada en los incisos anteriores, se efectuará siempre y cuando el valor de los mismos sea superior en más de un veinte por ciento (20%) a los ingresos declarados o no se haya presentado la declaración correspondiente.

En ningún caso el control podrá hacerse en días que correspondan a fechas especiales en que por la costumbre de la actividad comercial general se incrementan significativamente los ingresos.

Lo dispuesto en este numeral será igualmente aplicable en el impuesto sobre la renta, en cuyo caso los ingresos establecidos en la forma aquí prevista se considerarán renta gravable del respectivo período.

6. Cuando se constate que el responsable ha omitido registrar ventas o prestaciones de servicios durante no menos de cuatro (4) meses de un año calendario, podrá presumirse que durante los períodos comprendidos en dicho año se han omitido ingresos por ventas o servicios gravados por una cuantía igual al resultado de multiplicar por el número de meses del período, el promedio de los ingresos omitidos durante los meses constatados.

Así mismo, se presumirá que en materia del impuesto de renta, el contribuyente omitió ingresos, constitutivos de renta líquida gravable, por igual cuantía en el respectivo año o período gravable.

El impuesto que origine los ingresos así determinados, no podrá disminuirse mediante la imputación de descuento alguno.

7. Cuando se constate que el responsable ha omitido registrar compras destinadas a las operaciones gravadas, se presumirá como ingreso gravado omitido al resultado que se obtenga al efectuar el siguiente cálculo: Se tomará el valor de las compras omitidas y se dividirá por el porcentaje que resulte de restar del ciento por ciento (100%), el porcentaje de utilidad bruta registrado por el contribuyente en la declaración de renta del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior.

El porcentaje de utilidad bruta a que se refiere el inciso anterior será el resultado de dividir la renta bruta operacional por la totalidad de los ingresos brutos operacionales que figuren en la declaración de renta.

Cuando no existieren declaraciones del impuesto de renta, se presumirá que tal porcentaje es del cincuenta por ciento (50%).

En los casos en que la omisión de compras se constate en no menos de cuatro (4) meses de un mismo año, se presumirá que la omisión se presentó en todos los meses del año calendario.

El impuesto que originen los ingresos así determinados, no podrá disminuirse mediante la imputación de descuento alguno.

Lo dispuesto en este numeral permitirá presumir, igualmente, que el contribuyente del impuesto de renta ha omitido ingresos, constitutivos de renta líquida gravable, en la declaración del respectivo año o período gravable, por igual cuantía a la establecida en la forma aquí prevista.

8. Cuando se establezca la inexistencia de factura o documento equivalente, o cuando estos demuestren como monto de la operación valores inferiores al corriente en plaza, se considerará, salvo prueba en contrario, como valor de la operación atribuible a la venta o prestación del servicio gravado, el corriente en plaza.

9. Cuando la contabilidad del responsable no permita identificar los bienes vendidos o los servicios prestados, se presumirá que la totalidad de las ventas y servicios no identificados corresponden a bienes o servicios gravados con la tarifa más alta de los bienes que venda el responsable.

Parágrafo. Las presunciones para la determinación de ingresos, costos y gastos admiten prueba en contrario, pero cuando se pretenda desvirtuar los hechos base de la presunción con la contabilidad, el contribuyente o responsable deberá acreditar pruebas adicionales.

Artículo 206. *Valor probatorio de la impresión de imágenes ópticas no modificables.* La reproducción impresa de imágenes ópticas no modificables, efectuadas por la DIAN sobre documentos originales relacionados con los impuestos que administra, corresponde a una de las clases de documentos señalados en el artículo 251 del Código de Procedimiento Civil, con su correspondiente valor probatorio.

Artículo 207. *Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables.* Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto de renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los numerales 2 a 7 del artículo 149 de este Estatuto. Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los numerales 2, 3, 4 y 7 del artículo 149 del presente Estatuto.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el numeral 4 del artículo 149 del presente Estatuto para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración.

Artículo 208. *Prueba de pasivos.* Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad, solo podrán solicitar pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta. En los demás casos, los pasivos deben estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad.

El incumplimiento de lo dispuesto en el inciso anterior, acarreará el desconocimiento de los pasivos, a menos que se pruebe que las cantidades respectivas y sus rendimientos, fueron oportunamente declarados por el beneficiario.

Artículo 209. *Facultad para desconocer efectos tributarios de los contratos sobre partes de interés social.* Para efectos tributarios, los contratos sobre partes de interés social, utilidades, o participaciones en sociedades de responsabilidad limitada y asimiladas, y sociedades anónimas y asimiladas, que efectúen las sociedades entre sí o con sus

socios o accionistas, directa o indirectamente sean o no vinculados económicos, o estos entre sí, solo se tendrán en cuenta si con tales actos no se disminuye el monto de los impuestos de los socios personas naturales, sucesiones ilíquidas, sociedades anónimas o en comandita por acciones.

Artículo 210. *Determinación de la renta cuando se encubra la enajenación de bienes con la venta de acciones.* En el caso de acciones que se enajenan a través de bolsa de valores, cuando la administración tributaria pruebe que la constitución de la sociedad, la transferencia de bienes a la misma o la venta de sus acciones, constituyeron un mecanismo jurídico para disminuir los impuestos que se hubieren generado de realizarse la operación económica real, determinará la renta generada por dicha operación como la diferencia entre el precio de venta de las acciones y su precio de adquisición.

T I T U L O VIII

EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

CAPITULO I

Responsabilidad por el pago del impuesto

Artículo 211. *Responsabilidad solidaria.* Responden con el contribuyente por el pago de los impuestos y los intereses:

1. Los herederos y los legatarios, por las obligaciones del causante y de la sucesión ilíquida, a prorrata de sus respectivas cuotas hereditarias o legados y sin perjuicio del beneficio de inventario.

2. En todos los casos los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorcios responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica de la cual sean miembros, socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, a prorrata de sus aportes en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable. La solidaridad de que trata este artículo no se aplicará a las sociedades anónimas o asimiladas a anónimas.

3. Los socios de sociedades disueltas hasta la concurrencia del valor recibido en la liquidación social, sin perjuicio de lo previsto en el artículo siguiente.

4. La sociedad absorbente respecto de las obligaciones tributarias incluidas en el aporte de la absorbida.

5. Las sociedades subordinadas, solidariamente entre sí y con su matriz domiciliada en el exterior que no tenga sucursal en el país, por las obligaciones de esta.

6. La nueva o nuevas sociedades respecto de las obligaciones tributarias de la escindida.

7. Los titulares del respectivo patrimonio asociados o copartícipes, solidariamente entre sí, por las obligaciones de los entes colectivos sin personalidad jurídica.

8. Los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor.

9. La sociedad fiduciaria por los impuestos a cargo del patrimonio autónomo, cuando el fideicomiso se encuentre sometido a condiciones suspensivas, resolutorias, o a sustituciones, revocatorias u otras circunstancias que no permitan identificar a los beneficiarios de las rentas en el respectivo período gravable.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a los miembros de los fondos de empleados, a los miembros de los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, a los suscriptores de los fondos de inversión y de los fondos mutuos de inversión, ni será aplicable a los accionistas de sociedades anónimas y asimiladas a anónimas. En el caso de cooperativas, la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo, solo es predicable de los cooperadores que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva entidad cooperativa.

Artículo 212. *Otros casos de solidaridad.* En materia tributaria habrá lugar a la solidaridad por el pago del impuesto y por las sanciones a que haya lugar, en los siguientes casos:

1. Cuando los no contribuyentes del impuesto de renta o los contribuyentes exentos de tal gravamen, sirvan como elementos de evasión tributaria de terceros, tanto la entidad no contribuyente o exenta, como los miembros de la junta o el consejo directivo y su representante legal, responden solidariamente con el tercero por los impuestos omitidos y por las sanciones que se deriven de la omisión.

2. Los representantes legales de las entidades del sector público, responden solidariamente con la entidad por el impuesto sobre las ventas no consignado oportunamente y por sus correspondientes sanciones.

3. Cuando varias personas aparezcan como beneficiarios en forma conjunta, o bajo la expresión y/o, de un título valor, serán solidariamente responsables del impuesto correspondiente a los respectivos ingresos y valores patrimoniales.

Cuando alguno de los titulares fuere una sociedad de hecho o sociedad que no presente declaración de renta, serán solidariamente responsables los socios o partícipes por los impuestos correspondientes a la sociedad.

Cuando alguno de los beneficiarios de que trata este numeral cancelare los impuestos correspondientes al respectivo título valor, la administración tributaria no podrá exigir el pago a los demás beneficiarios.

Artículo 213. *Procedimiento para declaración de deudor solidario.* En los casos del numeral 1 del artículo 212, simultáneamente con la notificación del acto de determinación oficial o de aplicación de sanciones, la administración tributaria notificará pliego de cargos a las personas o entidades, que hayan resultado comprometidas en las conductas descritas en los artículos citados, concediéndoles un mes para presentar sus descargos. Una vez vencido este término, se dictará la resolución mediante la cual se declare la calidad de deudor solidario, por los impuestos, sanciones, retenciones, anticipos y sanciones establecidos por las investigaciones que dieron lugar a este procedimiento, así como por los intereses que se generen hasta su cancelación.

Contra dicha resolución procede el recurso de reconsideración y en el mismo solo podrá discutirse la calidad de deudor solidario.

CAPITULO II

Formas de extinción de la obligación tributaria

Artículo 214. *Pago*. El pago de los impuestos, anticipos, retenciones, deberá efectuarse en los lugares, formas, medios, condiciones y plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional.

Lo anterior aplica, en lo pertinente, para el pago de obligaciones aduaneras y cambiarias.

Artículo 215. *Fecha en que se entiende pagado el impuesto.* Se tendrá como fecha de pago del impuesto, respecto de cada contribuyente, aquella en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de impuestos nacionales o a las entidades autorizadas, aun en los casos en que se hayan recibido inicialmente como simples depósitos, buenas cuentas, retenciones en la fuente, o que resulten como saldos a su favor por cualquier concepto.

Artículo 216. *Prelación en la imputación del pago.* Los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, responsables, agentes de retención o usuarios aduaneros en relación con deudas vencidas a su cargo, deberán imputarse al período e impuesto que estos indiquen, en las mismas proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones, dentro de la obligación total al momento del pago.

Cuando el contribuyente, responsable o agente de retención impute el pago en forma diferente a la establecida en el inciso anterior, la administración lo reimputará en el orden señalado sin que se requiera de acto administrativo previo.

Artículo 217. *Pago con títulos de devolución de impuestos.* Los títulos de devolución de impuestos solo servirán para cancelar impuestos o derechos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, dentro de los dos (2) años calendario siguientes a la fecha de su expedición.

Artículo 218. *Cálculo y aplicación del anticipo.* Los contribuyentes del impuesto de renta están obligados a pagar un setenta y cinco

por ciento (75%) del impuesto de renta, determinado en su liquidación privada, a título de anticipo del impuesto de renta del año siguiente al gravable. En el caso de contribuyentes que declaran por primera vez, el porcentaje de anticipo de que trata este artículo será del veinticinco por ciento (25%) para el primer año, cincuenta por ciento (50%) para el segundo año y setenta y cinco por ciento (75%) para los años siguientes.

Para determinar la base del anticipo, al impuesto neto de renta del año gravable, o al promedio de los dos (2) últimos años a opción del contribuyente, se aplica el porcentaje previsto en el inciso anterior. Del resultado así obtenido se descuenta el valor de la retención en la fuente correspondiente al respectivo ejercicio fiscal, con lo cual se obtiene el anticipo a pagar.

En las respectivas liquidaciones privadas del impuesto de renta los contribuyentes agregarán al total liquidado el valor del anticipo. Del resultado anterior deducirán el valor del anticipo consignado de acuerdo con la liquidación del año o período gravable inmediatamente anterior, el valor retenido en la fuente y el saldo a favor del período anterior, cuando fuere del caso. La diferencia se cancelará en la proporción y dentro de los términos señalados para el pago de la liquidación privada.

Parágrafo 1°. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá autorizar reducciones del anticipo del impuesto cuando en un ejercicio gravable causas ajenas a la voluntad de los contribuyentes hagan prever razonablemente una disminución general de las rentas provenientes de determinada actividad económica.

Parágrafo 2°. A solicitud del contribuyente, el administrador de impuestos nacionales respectivo o sus delegados, autorizarán mediante resoluciones de carácter especial, reducciones proporcionales del anticipo del impuesto en los siguientes casos:

1. Cuando en los tres (3) primeros meses del año o período gravable al cual corresponda el anticipo, los ingresos del contribuyente hayan sido inferiores al quince por ciento (15%) de los ingresos correspondientes al año o período gravable inmediatamente anterior.

2. Cuando en los seis (6) primeros meses del año o período gravable al cual corresponda el anticipo, los ingresos del contribuyente hayan sido inferiores al veinticinco por ciento (25%) de los ingresos correspondientes al año o período gravable inmediatamente anterior.

La sola presentación de la solicitud de reducción, que deberá hacerse acompañada de todas las pruebas necesarias para su resolución, no suspende la obligación de cancelar la totalidad del anticipo.

Las solicitudes reducción del anticipo deberán ser resueltas dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha de presentación. Contra la providencia que resuelva la solicitud no cabe recurso alguno. Si la solicitud no estuviere resuelta dentro de dicho término, el contribuyente podrá aplicar la reducción propuesta, pero el anticipo en ningún caso puede ser inferior al veinticinco por ciento (25%) del impuesto de renta del respectivo año gravable. En caso de que la solicitud sea resuelta favorablemente, en la resolución se fijará el monto del anticipo a cargo del contribuyente y su forma de pago.

Artículo 219. *Facilidades para el pago.* Los funcionarios competentes, podrán mediante resolución conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para pago de los impuestos de renta, sobre las ventas o de cualquier otro impuesto administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar, siempre que el deudor o un tercero a su nombre, constituya fideicomiso de garantía, ofrezca bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales, bancarias o de compañías de seguros, o cualquiera otra garantía que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la administración. Los funcionarios competentes de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales celebrarán los contratos relativos a las garantías a que se refiere este artículo. Se podrán aceptar garantías personales cuando la cuantía de la deuda no sea superior a tres mil (3.000) UVT.

Igualmente podrán concederse plazos sin garantías, cuando el término no sea superior a un año y el deudor denuncie bienes para su posterior embargo y secuestro.

Contra el acto administrativo que concede la facilidad para el pago, o la rechaza, no procede recurso alguno en la vía gubernativa.

Parágrafo. Cuando el respectivo deudor haya celebrado un acuerdo de reestructuración de sus deudas con establecimientos financieros, de conformidad con la reglamentación expedida para el efecto por la Superintendencia Financiera de Colombia, y el monto de la deuda reestructurada represente no menos del cincuenta por ciento (50%) del pasivo del deudor, el funcionario competente de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrá mediante resolución conceder facilidades para el pago con garantías diferentes, tasas de interés inferiores y plazo para el pago superior a los establecidos en el presente artículo, siempre y cuando se cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

En ningún caso el plazo para el pago de las obligaciones fiscales podrá ser superior al plazo más corto pactado en el acuerdo de reestructuración con entidades financieras para el pago de cualquiera de dichos acreedores.

Las garantías que se otorguen a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales serán iguales o equivalentes a las que se hayan establecido de manera general para los acreedores financieros en el respectivo acuerdo.

Los intereses que se causen por el plazo otorgado en el acuerdo de pago para las obligaciones fiscales susceptibles de negociación se liquidarán a la tasa que se haya pactado en el acuerdo de reestructuración con las entidades financieras, observando las siguientes reglas:

En ningún caso la tasa de interés efectiva de las obligaciones fiscales podrá ser inferior a la tasa de interés efectiva más alta pactada a favor de cualquiera de los otros acreedores;

La tasa de interés de las obligaciones fiscales que se pacte en acuerdo de pago, no podrá ser inferior al índice de precios al consumidor certificado por el DANE incrementado en el cincuenta por ciento (50%).

Artículo 220. *Incumplimiento de las facilidades.* Cuando el beneficiario de una facilidad para el pago, dejare de pagar alguna de las cuotas o incumpliere el pago de cualquiera otra obligación tributaria surgida con posterioridad a la notificación de la misma, el funcionario competente, mediante resolución, podrá dejar sin efecto la facilidad para el pago, declarando sin vigencia el plazo concedido, ordenando hacer efectiva la garantía hasta concurrencia del saldo de la deuda garantizada, la práctica del embargo, secuestro y remate de los bienes o la terminación de los contratos, si fuere del caso.

Contra esta providencia procede el recurso de reposición ante el mismo funcionario que la profirió, dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación, quien deberá resolverlo dentro del mes siguiente a su interposición en debida forma.

Parágrafo. Dentro de los diez (10) días siguientes a la ejecutoria de la resolución que ordene hacer efectiva la garantía otorgada, el garante deberá consignar el valor garantizado hasta concurrencia del saldo insoluto. Vencido este término, si el garante no cumpliere con dicha obligación, el funcionario competente librará mandamiento de pago contra el garante y en el mismo acto podrá ordenar el embargo, secuestro y avalúo de los bienes del mismo.

La notificación del mandamiento de pago al garante se hará en la forma indicada en el artículo 229 de este Estatuto.

En ningún caso el garante podrá alegar excepción alguna diferente a la de pago efectivo.

Artículo 221. *Imputación y compensación de saldos a favor.* Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán:

1. Imputarlos dentro de su liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable.

2. Solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo.

Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, la compensación de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas, sólo podrá ser solicitada por los responsables de que trata el artículo 80 de este Estatuto, y por aquellos que hayan sido objeto de retención. Los contribuyentes sujetos a retención del impuesto sobre las ventas, que obtengan un saldo a favor en su declaración del impuesto sobre las ventas generado en el exceso de retenciones de IVA practicadas, podrán solicitar la devolución del respectivo saldo, o imputarlo en la declaración correspondiente al período fiscal siguiente.

Artículo 222. *Término para solicitar la compensación.* La solicitud de compensación de impuestos deberá presentarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de vencimiento del término para declarar.

Cuando el saldo a favor de las declaraciones del impuesto sobre la renta o sobre las ventas, haya sido modificado mediante una liquidación oficial y no se hubiere efectuado la compensación, la parte rechazada no podrá solicitarse aunque dicha liquidación haya sido impugnada, hasta tanto se resuelva definitivamente sobre la procedencia del saldo.

En todos los casos, la compensación se efectuará oficiosamente por la administración cuando se hubiese solicitado la devolución de un saldo y existan deudas fiscales a cargo del solicitante.

Artículo 223. *Cálculo de los intereses de mora en la compensación de saldos a favor.* La imputación al período siguiente del saldo a favor generado en una declaración conlleva la disposición definitiva de dicho saldo por el contribuyente. Cuando se efectúe la compensación de un saldo a favor con un saldo a pagar y el saldo a favor sea posterior a la deuda, los intereses de mora se liquidarán desde el vencimiento del plazo para presentar la declaración que genera el saldo a pagar hasta el último día del período gravable que corresponda a la declaración en la cual se genera el saldo a favor, aún cuando dicho saldo a favor sea el resultado de sucesivas imputaciones de saldos a favor de períodos anteriores.

Artículo 224. *Término de prescripción de la acción de cobro.* La acción de cobro de las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de:

1. La fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente.

2. La fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea.

3. La fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores.

4. La fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.

La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los administradores de impuestos o de impuestos y aduanas respectivos y será decretada de oficio o a petición de parte.

Artículo 225. *Interrupción y suspensión del término de prescripción.* El término de prescripción de la acción de cobro se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, por el otorgamiento de facilidades para el pago, por la admisión de la solicitud del concordato y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa. Interrumpida la prescripción en la forma aquí prevista, el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago, desde la terminación del concordato o desde la terminación de la liquidación forzosa administrativa.

El término de prescripción de la acción de cobro se suspende desde que se dicte el auto de suspensión de la diligencia del remate y hasta:

1. La ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria.

2. El pronunciamiento definitivo de la jurisdicción contencioso administrativa en el caso contemplado en el inciso 2° del artículo 235 de este Estatuto.

También se suspenderá el término de prescripción de la acción de cobro desde la fecha del auto que ordena el nuevo avalúo a que se refiere el parágrafo del artículo 238 y la fecha en que el perito radica en la DIAN el documento que lo contiene.

Igualmente se suspenderá el término de prescripción de la acción de cobro por el tiempo que dure interrumpido o suspendido un proceso coactivo en los eventos de interrupción previstos en el artículo 168 y de suspensión del artículo 170 del Código de Procedimiento Civil, así como durante el tiempo que dure la negociación y ejecución del trámite de la Ley 550 de 1999.

Artículo 226. *Pago de obligaciones prescritas.* Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiere efectuado sin conocimiento de la prescripción.

Artículo 227. *Facultad para suprimir deudas.* Los administradores de impuestos nacionales quedan facultados para suprimir de los registros y cuentas corrientes de los contribuyentes de su jurisdicción, las deudas a cargo de personas que hubieren muerto sin dejar bienes. Para poder hacer uso de esta facultad deberán dichos funcionarios dictar la correspondiente resolución, allegando previamente al expediente la partida de defunción del contribuyente y las pruebas que acrediten satisfactoriamente la circunstancia de no haber dejado bienes.

Podrán igualmente suprimir las deudas que no obstante las diligencias que se hayan efectuado para su cobro, estén sin respaldo alguno por no existir bienes embargados, ni garantía alguna, siempre que la deuda tenga una anterioridad de más de cinco años.

El Director de la DIAN queda facultado para suprimir de los registros y cuentas corrientes de los contribuyentes, las deudas a su cargo por concepto de los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sanciones, intereses y recargos sobre los mismos, hasta por un límite de cien (100) UVT para cada deuda. Los límites para las cancelaciones anuales serán señalados a través de resoluciones de carácter general.

CAPITULO III

Proceso de cobro

Artículo 228. *Procedimiento administrativo de cobro coactivo.* Para el cobro coactivo de las deudas fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la DIAN deberá seguirse el procedimiento administrativo coactivo que se establece en los artículos siguientes. Dentro del procedimiento administrativo de cobro los funcionarios de cobranzas, para efectos de la investigación de bienes, tendrán las mismas facultades de investigación que los funcionarios de fiscalización.

Artículo 229. *Mandamiento de pago.* El funcionario competente para exigir el cobro coactivo, producirá el mandamiento de pago ordenando la cancelación de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos.

Este mandamiento se notificará personalmente al deudor, previa citación para que comparezca en un término de diez (10) días. Si vencido el término no comparece, el mandamiento ejecutivo se notificará por correo. En la misma forma se notificará el mandamiento ejecutivo a los herederos del deudor y a los deudores solidarios. Cuando la notificación del mandamiento ejecutivo se haga por correo, deberá informarse de ello por cualquier medio de comunicación del lugar. La omisión de esta formalidad, no invalida la notificación efectuada.

Parágrafo. El mandamiento de pago podrá referirse a más de un título ejecutivo del mismo deudor.

Artículo 230. *Títulos ejecutivos.* Prestan mérito ejecutivo:

1. Las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.

2. Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.

3. Los demás actos de la administración de impuestos debidamente ejecutoriados, en los cuales se fijen sumas líquidas de dinero a favor del fisco nacional.

4. Las garantías y cauciones prestadas a favor de la Nación para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la administración que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.

5. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que administra la DIAN.

Parágrafo. Para efectos de los numerales 1 y 2 del presente artículo, bastará con la certificación del administrador de impuestos o su delegado, sobre la existencia y el valor de las liquidaciones privadas u oficiales.

Para el cobro de los intereses será suficiente la liquidación que de ellos haya efectuado el funcionario competente.

Artículo 231. *Vinculación de deudores solidarios.* La vinculación del deudor solidario se hará mediante la notificación del mandamiento de pago. Este deberá librarse determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo deudor y se notificará en la forma indicada en el artículo 229 de este Estatuto. Los títulos ejecutivos contra el deudor principal lo serán contra los deudores solidarios y subsidiarios, sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales.

Artículo 232. *Ejecutoria de los actos.* Se entienden ejecutoriados los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo:

1. Cuando contra ellos no proceda recurso alguno.

2. Cuando vencido el término para interponer los recursos, no se hayan interpuesto o no se presenten en debida forma.

3. Cuando se renuncie expresamente a los recursos o se desista de ellos.

4. Cuando los recursos interpuestos en la vía gubernativa o las acciones de restablecimiento del derecho o de revisión de impuestos se hayan decidido en forma definitiva, según el caso.

Artículo 233. *Efectos de la revocatoria directa.* En el procedimiento administrativo de cobro, no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de discusión en la vía gubernativa.

La interposición de la revocatoria directa o la petición de corrección de la notificación de las actuaciones enviadas a dirección errada, no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo.

Artículo 234. *Excepciones al mandamiento de pago.* Dentro de los quince (15) días siguientes a la notificación del mandamiento de pago, el deudor deberá cancelar el monto de la deuda con sus respectivos intereses. Dentro del mismo término, podrán proponerse mediante escrito las excepciones.

Contra el mandamiento de pago procederán las siguientes excepciones:

1. El pago efectivo.

2. La existencia de acuerdo de pago.

3. La de falta de ejecutoria del título.

4. La pérdida de ejecutoria del título por revocación o suspensión provisional del acto administrativo, hecha por autoridad competente.

5. La interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos ante la jurisdicción de lo contencioso-administrativa.

6. La prescripción de la acción de cobro.

7. La falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió.

Parágrafo 1°. Contra el mandamiento de pago que vincule los deudores solidarios procederán además, las siguientes excepciones:

– La calidad de deudor solidario.

– La indebida tasación del monto de la deuda.

Parágrafo 2°. Dentro del mes siguiente a la presentación del escrito mediante el cual se proponen las excepciones, el funcionario competente decidirá sobre ellas, ordenando previamente la práctica de las pruebas, cuando sea del caso.

Si se encuentran probadas las excepciones, el funcionario competente así lo declarará y ordenará la terminación del procedimiento cuando fuere del caso y el levantamiento de las medidas preventivas cuando se hubieren decretado. En igual forma procederá si en cualquier etapa del procedimiento el deudor cancela la totalidad de las obligaciones.

Cuando la excepción probada, lo sea respecto de uno o varios de los títulos comprendidos en el mandamiento de pago, el procedimiento continuará en relación con los demás sin perjuicio de los ajustes correspondientes.

Parágrafo 3°. En la resolución que rechace las excepciones propuestas, se ordenará adelantar la ejecución y remate de los bienes embargados y secuestrados. Contra dicha resolución procede únicamente el recurso de reposición ante el superior jerárquico del funcionario que haya dictado la providencia, dentro del mes siguiente a su notificación, quien tendrá para resolver un mes, contado a partir de su interposición en debida forma.

Parágrafo 4°. El acreedor hipotecario que pague las obligaciones por cuenta del contribuyente, de acuerdo con la información suministrada de conformidad con el parágrafo 2° del artículo 239 de este Estatuto, no se entiende subrogado en los derechos de la DIAN, sin embargo, podrá repetir contra el deudor, a nombre de quien canceló la obligación fiscal.

Artículo 235. *Discusión de las actuaciones en el proceso administrativo de cobro.* Las actuaciones administrativas realizadas en el procedimiento administrativo de cobro, son de trámite y contra ellas no procede recurso alguno, excepto los que en forma expresa se señalen en este procedimiento para las actuaciones definitivas.

Dentro del proceso de cobro administrativo coactivo, sólo serán demandables ante la jurisdicción contencioso-administrativa las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución; la admisión de la demanda no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo de dicha jurisdicción.

Artículo 236. *Orden de ejecución.* Si vencido el término para excepcionar no se hubieren propuesto excepciones, o el deudor no hubiere pagado, el funcionario competente proferirá resolución ordenando la ejecución y el remate de los bienes embargados y secuestrados. Contra esta resolución no procede recurso alguno.

Cuando previamente a la orden de ejecución de que trata el presente artículo no se hubieren dispuesto medidas preventivas, en dicho acto se decretará el embargo y secuestro de los bienes del deudor si estuvieren identificados; en caso de desconocerse los mismos, se ordenará la investigación de ellos para que una vez identificados se embarguen y secuestren y se prosiga con el remate de los mismos.

En el procedimiento administrativo de cobro, el contribuyente deberá cancelar, además del monto de la obligación, los gastos en que incurrió la administración para hacer efectivo el crédito.

Artículo 237. *Medidas preventivas.* Previa o simultáneamente con el mandamiento de pago, el funcionario podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor que se hayan establecido como de su propiedad. Para este efecto, los funcionarios competentes podrán identificar los bienes del deudor por medio de las informaciones tributarias, o de las informaciones suministradas por entidades públicas o privadas, que estarán obligadas en todos los casos a dar pronta y cumplida respuesta a la administración, so pena de ser sancionadas al tenor del literal a) del artículo 157 de este Estatuto.

Cuando se hubieren decretado medidas cautelares y el deudor demuestre que se ha admitido demanda contra el título ejecutivo y que esta se encuentra pendiente de fallo ante la jurisdicción de lo contencioso-administrativa se ordenará levantarlas. Las medidas cautelares también podrán levantarse cuando admitida la demanda ante la jurisdicción de lo contencioso-administrativa contra las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, se presta garantía bancaria o de compañía de seguros, por el valor adeudado.

Artículo 238. *Límite de los embargos.* Para efectos de los embargos a cuentas de ahorro, librados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dentro de los procesos administrativos de cobro que esta adelante contra personas naturales, el límite de embargabilidad es de quinientas (500) UVT, depositados en la cuenta de ahorros más antigua

de la cual sea titular el contribuyente. En el caso de procesos que se adelanten contra personas jurídicas no existe límite de inembargabilidad.

No obstante no existir límite de inembargabilidad, estos recursos no podrán utilizarse por la entidad ejecutora hasta tanto quede plenamente demostrada la acreencia a su favor, con fallo judicial debidamente ejecutoriado o por vencimiento de los términos legales de que dispone el ejecutado para ejercer las acciones judiciales procedentes.

Los recursos que sean embargados permanecerán congelados en la cuenta bancaria del deudor hasta tanto sea admitida la demanda o el ejecutado garantice el pago del cien por ciento (100%) del valor en discusión, mediante caución bancaria o de compañía de seguros. En ambos casos, la entidad ejecutora debe proceder inmediatamente de oficio o petición de parte, a ordenar el desembargo.

La caución prestada u ofrecida por el ejecutado conforme con el párrafo anterior, deberá ser aceptada por la entidad.

No serán susceptibles de medidas cautelares por parte de la DIAN los bienes inmuebles afectados con patrimonio de familia inembargable.

El valor de los bienes embargados no podrá exceder del doble de la deuda más sus intereses. Si efectuado el avalúo de los bienes, estos excedieren la suma indicada, deberá reducirse el embargo si ello fuere posible, hasta dicho valor, oficiosamente o a solicitud del interesado.

Parágrafo. El avalúo de los bienes embargados lo hará la administración teniendo en cuenta el valor comercial de estos y lo notificará personalmente o por correo. Si el deudor no estuviere de acuerdo, podrá solicitar dentro de los diez (10) días siguientes a la notificación, un nuevo avalúo con intervención de un perito particular designado por la administración, caso en el cual el término de prescripción de la acción de cobro a que se refiere el artículo 224 se suspende, desde la fecha del auto que ordena el nuevo avalúo y la fecha en que el perito radica en la DIAN el escrito que lo contiene. El deudor le deberá cancelar los honorarios del perito y contra este avalúo no procede recurso alguno.

Artículo 239. *Registro del embargo.* De la resolución que decreta el embargo de bienes se enviará una copia a la oficina de registro correspondiente. Cuando sobre dichos bienes ya existiere otro embargo registrado, el funcionario lo inscribirá y comunicará a la administración y al juez que ordenó el embargo anterior.

En este caso, si el crédito que originó el embargo anterior es de grado inferior al del fisco, el funcionario de cobranzas continuará con el procedimiento, informando de ello al juez respectivo y si este lo solicita, pondrá a su disposición el remanente del remate. Si el crédito que originó el embargo anterior es de grado superior al del fisco, el funcionario de cobranzas se hará parte en el proceso ejecutivo y velará por que se garantice la deuda con el remanente del remate del bien embargado.

Parágrafo 1°. Cuando el embargo se refiera a salarios, se informará al patrono o pagador respectivo, quien consignará dichas sumas a órdenes de la administración y responderá solidariamente con el deudor en caso de no hacerlo.

Parágrafo 2°. El funcionario competente que haya ordenado el embargo de bienes que ya estuvieren embargados dentro de un proceso ejecutivo hipotecario, informará al acreedor hipotecario sobre el valor de la obligación u obligaciones pendientes de pago.

Artículo 240. *Trámite para algunos embargos.* La administración tributaria adelantará los trámites señalados a continuación, en el caso de embargos de bienes sujetos a registro y de saldos bancarios:

1. El embargo de bienes sujetos a registro se comunicará a la oficina encargada del mismo, por oficio que contendrá los datos necesarios para el registro; si aquellos pertenecieren al ejecutado lo inscribirá y remitirá el certificado donde figure la inscripción, al funcionario de la Administración de Impuestos que ordenó el embargo.

Si el bien no pertenece al ejecutado, el registrador se abstendrá de inscribir el embargo y así lo comunicará enviando la prueba correspondiente. Si lo registra, el funcionario que ordenó el embargo de oficio o a petición de parte ordenará la cancelación del mismo.

Cuando sobre dichos bienes ya existiere otro embargo registrado, se inscribirá y comunicará a la Administración de Impuestos y al juzgado que haya ordenado el embargo anterior.

En este caso si el crédito que ordenó el embargo anterior es de grado inferior al del fisco, el funcionario de cobranzas continuará con el procedimiento de cobro, informando de ello al juez respectivo y si este lo solicita, pondrá a su disposición el remanente del remate. Si el crédito que originó el embargo anterior es de grado superior al del fisco, el funcionario de cobro se hará parte en el proceso ejecutivo y velará porque se garantice la deuda con el remanente del remate del bien embargado.

Si del respectivo certificado de la oficina donde se encuentren registrados los bienes, resulta que los bienes embargados están gravados con prenda o hipoteca, el funcionario ejecutor hará saber al acreedor la existencia del cobro coactivo, mediante notificación personal o por correo para que pueda hacer valer su crédito ante juez competente.

El dinero que sobre del remate del bien hipotecado se enviará al juez que solicite y que adelante el proceso para el cobro del crédito con garantía real.

2. El embargo de saldos bancarios, depósitos de ahorro, títulos de contenido crediticio y de los demás valores de que sea titular o beneficiario el contribuyente, depositados en establecimientos bancarios, crediticios, financieros o similares, en cualquiera de sus oficinas o agencias en todo el país se comunicará a la entidad y quedará consumado con la recepción del oficio.

Al recibirse la comunicación, la suma retenida deberá ser consignada al día hábil siguiente en la cuenta de depósitos que se señale, o deberá informarse de la no existencia de sumas de dinero depositadas en dicha entidad.

Parágrafo 1°. Los embargos no contemplados en esta norma se tramitarán y perfeccionarán de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 681 del Código de Procedimiento Civil.

Parágrafo 2°. Lo dispuesto en el numeral 1 de este artículo en lo relativo a la prelación de los embargos, será aplicable a todo tipo de embargo de bienes.

Parágrafo 3°. Las entidades bancarias, crediticias, financieras y las demás personas y entidades, a quienes se les comunique los embargos, que no den cumplimiento oportuno con las obligaciones impuestas por las normas, responderán solidariamente con el contribuyente por el pago de la obligación.

Artículo 241. *Embargo, secuestro y remate de bienes.* En los aspectos compatibles y no contemplados en este estatuto, se observarán en el procedimiento administrativo de cobro las disposiciones del Código de Procedimiento Civil que regulan el embargo, secuestro y remate de bienes.

En la misma diligencia que ordena el secuestro se practicarán las pruebas conducentes y se decidirá la oposición presentada, salvo que existan pruebas que no se puedan practicar en la misma diligencia, caso en el cual se resolverá dentro de los cinco (5) días siguientes a la terminación de la diligencia.

En firme el avalúo, la administración efectuará el remate de los bienes directamente o a través de entidades de derecho público o privado y adjudicará los bienes a favor de la Nación en caso de declararse desierto el remate después de la tercera licitación, siempre y cuando la misma no resulte gravosa, ni configure detrimento patrimonial o mayores costos para el Estado. Para este efecto se evaluará la relación costo-beneficio, cuya determinación se realizará de conformidad con el procedimiento y en los términos que establezca el reglamento.

La DIAN, directamente o a través de terceros, administrará y dispondrá de los bienes adjudicados a favor de la Nación, de conformidad con lo previsto en el presente artículo, de aquellos recibidos en dación en pago de obligaciones administradas por la DIAN dentro de los procesos concursales y de liquidación forzosa administrativa, así como los recibidos dentro de los procesos de reestructuración de que trata la Ley 550 de 1999.

Los contratos que deba suscribir la DIAN para la administración y disposición de estos bienes se realizarán de conformidad con el régimen del sector privado. La Administración comprende el recibo, registro, tenencia, custodia, mantenimiento, conservación, comodato y demás aspectos relacionados con la preservación física y productiva del bien, que garanticen su aprovechamiento. El comodato se regirá por lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley 9ª de 1989.

En el evento en que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, requiera para el ejercicio de sus funciones alguno de estos bienes, los podrá usufructuar de acuerdo con las normas que rigen la materia.

El remate se podrá realizar a través de medios electrónicos en las condiciones y con las seguridades que establezca el Gobierno Nacional.

Contra la providencia que resuelve la oposición en la diligencia de secuestro procede únicamente el recurso de reposición.

Artículo 242. *Levantamiento de las medidas preventivas.* En cualquier etapa del procedimiento administrativo coactivo el deudor podrá celebrar un acuerdo de pago con la administración, en cuyo caso se suspenderá el procedimiento y se podrán levantar las medidas preventivas que hubieren sido decretadas.

Sin perjuicio de la exigibilidad de garantías, cuando se declare el incumplimiento del acuerdo de pago, deberá reanudarse el procedimiento si aquellas no son suficientes para cubrir la totalidad de la deuda.

Artículo 243. *Auxiliares*. Para el nombramiento de auxiliares la administración tributaria podrá:

1. Elaborar listas propias.

2. Contratar expertos.

3. Utilizar la lista de auxiliares de la justicia.

Parágrafo. La designación, remoción y responsabilidad de los auxiliares de la administración tributaria se regirá por las normas del Código de Procedimiento Civil, aplicables a los auxiliares de la justicia. Los honorarios, se fijarán por el funcionario ejecutor de acuerdo con las tarifas que la administración establezca.

Artículo 244. *Aplicación de depósitos.* Los títulos de depósito que se efectúen a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y que correspondan a procesos administrativos de cobro, adelantados por dicha entidad, que no fueren reclamados por el contribuyente dentro del año siguiente a la terminación del proceso, así como aquellos de los cuales no se hubiere localizado su titular, ingresarán como recursos del Programa de Promoción de Incentivos al Desempeño de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Artículo 245. *Intervención de la administración tributaria en otros procesos.* La administración tributaria tendrá facultad para intervenir en los procesos que se señalan a continuación:

1. En los procesos de sucesión. Los funcionarios ante quienes se adelanten o tramiten sucesiones, cuando la cuantía de los bienes sea superior a setecientas (700) UVT, deberán informar previamente a la partición el nombre del causante y el avalúo o valor de los bienes. Esta información deberá ser enviada a la oficina de cobranzas de la Administración de Impuestos Nacionales que corresponda, con el fin de que esta se haga parte en el trámite y obtenga el recaudo de las deudas de plazo vencido y de las que surjan hasta el momento en que se liquide la sucesión.

Si dentro de los veinte (20) días siguientes a la comunicación, la administración de impuestos no se ha hecho parte, el funcionario podrá continuar con los trámites correspondientes.

Los herederos, asignatarios o legatarios podrán solicitar acuerdo de pago por las deudas fiscales de la sucesión. En la resolución que apruebe el acuerdo de pago se autorizará al funcionario para que proceda a tramitar la partición de los bienes, sin el requisito del pago total de las deudas.

2. En los trámites concordatarios y de reestructuración empresarial. El funcionario competente para adelantarlos deberá notificar de inmediato, por correo certificado, al funcionario competente de la administración ante la cual sea contribuyente el deudor, la apertura de un proceso o trámite concursal o universal.

De igual manera deberá surtirse la notificación de los autos de calificación y graduación de los créditos, los que ordenen el traslado de los créditos, los que convoquen a audiencias, los que declaren el cumplimiento del acuerdo celebrado y los que abren el incidente de su incumplimiento.

La no observancia de las notificaciones de que tratan los incisos 1º y 2º de este numeral generará la nulidad de la actuación que dependa de la providencia cuya notificación se omitió, salvo que la administración de impuestos haya actuado sin proponerla.

El representante de la administración tributaria intervendrá en las deliberaciones o asambleas de acreedores concordatarios, para garantizar el pago de las acreencias originadas por los diferentes conceptos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Las decisiones tomadas con ocasión del concordato y reestructuración empresarial, no modifican ni afectan el monto de las deudas fiscales ni el de los intereses correspondientes. Igualmente, el plazo concedido en la fórmula concordataria para la cancelación de los créditos fiscales no podrá ser superior al estipulado por este estatuto para las facilidades de pago.

Cuando el juez o funcionario que esté conociendo de la solicitud de concordato, le dé aviso a la administración, el funcionario que esté adelantando el proceso administrativo coactivo, deberá suspender el proceso e intervenir en el mismo conforme a las disposiciones legales.

3. En los procesos de liquidación forzosa administrativa. En estos casos el funcionario informará dentro de los diez (10) días siguientes a la solicitud o al acto que inicie el proceso, o la oficina de cobranzas de la administración del lugar que le corresponda, con el fin de que esta se haga parte en el proceso y haga valer las deudas fiscales de plazo vencido y las que surjan hasta el momento de la liquidación o terminación del respectivo proceso. Para este efecto, los funcionarios deberán respetar la prelación de los créditos fiscales señalada en la ley, al proceder a la cancelación de los pasivos.

4. En liquidación de sociedades. Cuando una sociedad comercial o civil entre en cualquiera de las causales de disolución contempladas en la Ley, distintas de la declaratoria de liquidación obligatoria, deberá darle aviso, por medio de su representante legal, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha en que haya ocurrido el hecho que produjo la causal de disolución, a la oficina de cobranzas de la administración tributaria ante la cual sea contribuyente, responsable o agente retenedor, con el fin de que esta le comunique sobre las deudas fiscales de plazo vencido a cargo de la sociedad.

Los liquidadores o quienes hagan sus veces deberán procurar el pago de las deudas de la sociedad, respetando la prelación de los créditos fiscales.

Los representantes legales que omitan dar el aviso oportuno a la administración y los liquidadores que desconozcan la prelación de los créditos fiscales, serán solidariamente responsables por las deudas insolutas que sean determinadas por la administración, sin perjuicio de la señalada en el numeral 2 del artículo 211 de este Estatuto, entre los socios y accionistas y la sociedad.

Parágrafo 1°. Para la intervención de la administración tributaria en los casos señalados en los numerales anteriores, será suficiente que los funcionarios acrediten su personería mediante la exhibición del auto comisorio proferido por el superior respectivo.

En todos los casos contemplados, la administración tributaria deberá presentar o remitir la liquidación de los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses a cargo del deudor, dentro de los veinte (20) días siguientes al recibo de la respectiva comunicación o aviso. Si vencido este término no lo hiciere, el juez, funcionario o liquidador podrá continuar el proceso o diligencia, sin perjuicio de hacer valer las deudas fiscales u obligaciones tributarias pendientes, que se conozcan o deriven de dicho proceso y de las que se hagan valer antes de la respectiva sentencia, aprobación, liquidación u homologación.

Parágrafo 2°. La intervención de la administración tributaria en los procesos de sucesión y liquidación voluntaria, se hará sin perjuicio de la acción de cobro coactivo administrativo.

Artículo 246. *Irregularidades en el procedimiento.* Las irregularidades procesales que se presenten en el procedimiento administrativo de cobro deberán subsanarse en cualquier tiempo, de plano, antes de que se profiera la actuación que aprueba el remate de los bienes. La irregularidad se considerará saneada cuando a pesar de ella el deudor actúa en el proceso y no la alega, y en todo caso cuando el acto cumplió su finalidad y no se violó el derecho de defensa.

Artículo 247. *Provisión para el pago de impuestos.* En los procesos de sucesión, concordato, toma de posesión, liquidación obligatoria, liquidación voluntaria, liquidación forzosa administrativa y en los trámites de reestructuración empresarial, en los cuales intervenga la administración tributaria, deberán efectuarse las reservas correspondientes constituyendo el respectivo depósito o garantía, en el caso de existir algún proceso de determinación o discusión en trámite.

Artículo 248. *Clasificación de la cartera morosa.* Con el objeto de garantizar la oportunidad en el proceso de cobro, el Comité de Coordinación de la Unidad Administrativa Especial-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrá clasificar la cartera pendiente de cobro en prioritaria y no prioritaria teniendo en cuenta criterios tales como cuantía de la obligación, solvencia de los contribuyentes, períodos gravables y antigüedad de la deuda.

T I T U L O IX
DEVOLUCIONES

Artículo 249. *Devolución de saldos a favor.* Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que estos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

Parágrafo. Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, la devolución de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas, sólo podrá ser solicitada por aquellos responsables de que trata el artículo 80 de este Estatuto, y por aquellos que hayan sido objeto de retención.

Igualmente procederá la devolución del impuesto sobre las ventas para diplomáticos, organismos internacionales y misiones diplomáticas y consulares, de conformidad con lo dispuesto en los tratados, convenios, convenciones o acuerdos internacionales vigentes que hayan sido incorporados a la legislación interna y a falta de estos, con base en la más estricta reciprocidad internacional.

Artículo 250. *Facultad para fijar trámites de devolución de impuestos.* El Gobierno Nacional establecerá trámites especiales que agilicen la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá establecer sistemas de devolución de saldos a favor de los contribuyentes, que opere de oficio, con posterioridad a la presentación de las respectivas declaraciones tributarias.

Artículo 251. *Término para solicitar la devolución de saldos a favor.* La solicitud de devolución de impuestos deberá presentarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de vencimiento del término para declarar.

Cuando el saldo a favor de las declaraciones del impuesto de renta o sobre las ventas, haya sido modificado mediante una liquidación oficial y no se hubiere efectuado la devolución, la parte rechazada no podrá solicitarse aunque dicha liquidación haya sido impugnada, hasta tanto se resuelva definitivamente sobre la procedencia del saldo.

Artículo 252. *Término para efectuar la devolución.* La administración tributaria deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos de renta y sobre las ventas, dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

El término previsto en el presente artículo aplica igualmente para la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso.

Cuando la solicitud de devolución se formule dentro de los dos (2) meses siguientes a la presentación de la declaración o de su corrección, la administración tributaria dispondrá de un término adicional de un (1) mes para devolver.

Parágrafo 1°. En el evento en que la Contraloría General de la República efectúe algún control previo en relación con el pago de las devoluciones, el término para tal control no podrá ser superior a dos (2) días, en el caso de las devoluciones con garantía, o a cinco (5) días en los demás casos, términos estos que se entienden comprendidos dentro del término para devolver.

Parágrafo 2°. La Contraloría General de la República no podrá objetar las resoluciones de la administración tributaria, por medio de las cuales se ordenen las devoluciones de impuestos, sino por errores aritméticos o por falta de comprobantes de pago de los gravámenes cuya devolución se ordene.

Artículo 253. *Verificación de las devoluciones.* La administración tributaria seleccionará de las solicitudes de devolución que presenten los contribuyentes o responsables, aquellas que deban ser objeto de verificación, la cual se llevará a cabo dentro del término previsto para devolver. En la etapa de verificación de las solicitudes seleccionadas, la administración hará una constatación de la existencia de las retenciones, impuestos descontables o pagos en exceso que dan lugar al saldo a favor.

Para este fin bastará con que la administración compruebe que existen uno o varios de los agentes retenedores señalados en la solicitud de devolución que se somete a verificación y que el agente o agentes comprobados, efectivamente practicaron la retención denunciada por el solicitante o que el pago o pagos en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente efectivamente fueron recibidos por la administración tributaria.

En el impuesto sobre las ventas, la constatación se efectuará sobre la existencia del saldo a favor y el cumplimiento de los requisitos legales para la aceptación de los impuestos descontables, para lo cual bastará con que la administración compruebe que existen uno o varios de los proveedores señalados en la solicitud de devolución que se somete a verificación, y que el proveedor o proveedores comprobados, efectivamente liquidaron el impuesto denunciado por el solicitante.

Artículo 254. *Rechazo e inadmisión de las solicitudes de devolución o compensación.* Las solicitudes de devolución o compensación se rechazarán en forma definitiva:

1. Cuando fueren presentadas extemporáneamente.

2. Cuando el saldo materia de la solicitud ya haya sido objeto de devolución, compensación o imputación anterior.

3. Cuando dentro del término de la investigación previa de la solicitud de devolución o compensación, como resultado de la corrección de la declaración efectuada por el contribuyente o responsable, se genera un saldo a pagar.

4. Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación se fundamente en una declaración que conforme al artículo 132 de este Estatuto, no produzca efecto legal alguno.

Las solicitudes de devolución o compensación deberán inadmitirse cuando dentro del proceso para resolverlas se dé alguna de las siguientes causales:

1. Cuando la solicitud se presente sin el lleno de los requisitos formales que exigen las normas pertinentes.

2. Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación presente error aritmético.

3. Cuando se impute en la declaración objeto de solicitud de devolución o compensación, un saldo a favor del período anterior diferente al declarado.

Parágrafo 1°. Cuando se inadmita la solicitud, deberá presentarse dentro del mes siguiente una nueva solicitud en que se subsanen las causales que dieron lugar a su inadmisión.

Vencido el término para solicitar la devolución o compensación la nueva solicitud se entenderá presentada oportunamente, siempre y cuando su presentación se efectúe dentro del plazo señalado en el inciso anterior.

En todo caso, si para subsanar la solicitud debe corregirse la declaración tributaria, su corrección no podrá efectuarse fuera del término previsto en el artículo 141 de este Estatuto.

Parágrafo 2°. Cuando sobre la declaración que originó el saldo a favor exista requerimiento especial, la solicitud de devolución o compensación sólo procederá sobre las sumas que no fueron materia de controversia. Las sumas sobre las cuales se produzca requerimiento especial serán objeto de rechazo provisional, mientras se resuelve sobre su procedencia.

Artículo 255. *Investigación previa a la devolución o compensación.* El término para devolver o compensar se podrá suspender hasta por un máximo de noventa (90) días, para que el área competente de la administración tributaria adelante la correspondiente investigación, cuando se produzca alguno de los siguientes hechos:

1. Cuando se verifique que alguna de las retenciones o pagos en exceso denunciados por el solicitante son inexistentes, ya sea porque la retención no fue practicada, o porque el agente retenedor no existe, o porque el pago en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente, distinto de retenciones, no fue recibido por la administración.

2. Cuando se verifique que alguno de los impuestos descontables denunciados por el solicitante no cumple los requisitos legales para su aceptación, o cuando sean inexistentes, ya sea porque el impuesto no fue liquidado, o porque el proveedor o la operación no existe por ser ficticios.

3. Cuando a juicio del Administrador exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, en cuyo caso se dejará constancia escrita de las razones en que se fundamenta el indicio, o cuando no fuere posible confirmar la identidad, residencia o domicilio del contribuyente.

Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, solo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente.

Este mismo tratamiento se aplicará en las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva.

Parágrafo. Tratándose de solicitudes de devolución con presentación de garantía a favor de la Nación, no procederá a la suspensión prevista en este artículo.

Artículo 256. *Auto inadmisorio.* Cuando la solicitud de devolución o compensación no cumpla con los requisitos, el auto inadmisorio deberá dictarse en un término máximo de quince (15) días.

Cuando se trate de devoluciones con garantía el auto inadmisorio deberá dictarse dentro del mismo término para devolver.

Artículo 257. *Devolución de retenciones no consignadas.* La administración tributaria deberá efectuar las devoluciones de impuestos, originadas en exceso de retenciones legalmente practicadas, cuando el retenido acredite o la administración compruebe que las mismas fueron practicadas en cumplimiento de las normas correspondientes, aunque el agente retenedor no haya efectuado las consignaciones respectivas. En este caso, se adelantarán las investigaciones y sanciones sobre el agente retenedor.

Lo dispuesto en este artículo no se aplica cuando se trate de autorretenciones, retenciones del IVA, retenciones para los eventos previstos en el artículo 54 de la Ley 550 de 1999 y anticipos, frente a los cuales deberá acreditarse su pago.

Artículo 258. *Devolución con presentación de garantía.* Cuando el contribuyente o responsable presente con la solicitud de devolución una garantía a favor de la Nación, otorgada por entidades bancarias o de compañías de seguros, por valor equivalente al monto objeto de devolución, la administración de impuestos, dentro de los diez (10) días siguientes deberá hacer entrega del cheque, título o giro.

La garantía de que trata este artículo tendrá una vigencia de tres (3) años. Si dentro de este lapso, la administración tributaria notifica liquidación oficial de revisión, el garante será solidariamente responsable por las obligaciones garantizadas, incluyendo el monto de la sanción por improcedencia de la devolución, las cuales se harán efectivas junto con los intereses correspondientes, una vez quede en firme en la vía gubernativa, o en la vía jurisdiccional cuando se interponga demanda ante la jurisdicción administrativa, el acto administrativo de liquidación oficial o de improcedencia de la devolución, aun si este se produce con posterioridad a los tres (3) años.

Artículo 259. *Compensación previa a la devolución.* En todos los casos, la devolución de saldos a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente o responsable. En el mismo acto que ordene la devolución, se compensarán las deudas y obligaciones a cargo del contribuyente o responsable.

Artículo 260. *Mecanismos para efectuar la devolución.* La devolución de saldos a favor podrá efectuarse mediante cheque, título o giro. La administración tributaria podrá efectuar devoluciones de saldos a favor superiores a un mil (1.000) UVT, mediante títulos de devolución de impuestos.

El valor de los títulos emitidos en cada año, no podrá exceder del diez por ciento (10%) del valor de los recaudos administrados por la DIAN respecto al año anterior, se expedirán a nombre del beneficiario de la devolución y serán negociables.

Artículo 261. *Intereses a favor del contribuyente.* Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, solo se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos:

Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.

Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Parágrafo. El interés a que se refiere este artículo será igual a la tasa de interés prevista en el numeral 1 del artículo 154 de este Estatuto. El Gobierno Nacional efectuará las apropiaciones presupuestales que sean necesarias para garantizar la devolución de los saldos a favor a que tengan derecho los contribuyentes.

T I T U L O X

OTRAS DISPOSICIONES

Artículo 262. *Autorización para recepción y recaudo de impuestos.* El Ministerio de Hacienda y Crédito Público señalará las condiciones y los requisitos para autorizar, contratar y/o convenir con entidades financieras, comerciales, públicas o privadas, la recepción de información, declaraciones tributarias, aduaneras o cambiarias y/o recibir los tributos administrados por la DIAN.

Las entidades a las cuales se autorice o con las que se suscriban contratos o convenios deberán cumplir con las obligaciones contempladas en las normas que para el efecto señale la DIAN. Las autorizaciones o convenios deberán prever como mínimo, lo siguiente:

1. Objeto del servicio a prestar.

2. Custodia, transmisión y entrega de la información documental.

3. Custodia, transmisión y entrega de la información digital.

4. Condiciones de seguridad y confidencialidad.

5. Consignación de los valores recibidos, plazos, medios y lugares para tal efecto.

6. Evaluación y retribución del servicio.

7. Causales que dan lugar a la cancelación de la autorización, convenio y/o contrato.

8. Sanciones establecidas en este Estatuto.

9. Las demás que considere pertinentes.

Con base en los anteriores conceptos se autorizarán o suscribirán los contratos y/o convenios, según el caso, con las entidades mencionadas en el inciso primero del presente artículo.

Parágrafo. Esta norma, aplica también en lo pertinente para el pago de obligaciones de aduanas y cambios.

Artículo 263. *Corrección de los actos administrativos y liquidaciones privadas.* Podrán corregirse en cualquier tiempo, de oficio o a petición de parte, los errores aritméticos o de transcripción cometidos en las providencias, liquidaciones oficiales y demás actos administrativos, mientras no se haya ejercitado la acción contencioso-administrativa.

Artículo 264. *Convenios internacionales para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal.* La administración tributaria adoptará las medidas necesarias para la debida aplicación y ejecución de los convenios internacionales para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, para tal efecto deberá tener en cuenta los siguientes aspectos:

1. Los datos, informes y antecedentes obtenidos por la administración tributaria en el desempeño de sus funciones podrá ser cedidos o comunicados a otras administraciones dentro del marco de colaboración reciproco, propio de esta clase de convenios.

2. Se deberá especializar y capacitar a los funcionarios de la administración tributaria para garantizar la debida aplicación y ejecución de los convenios, de acuerdo con los lineamientos y directrices que para tal efecto señale la dependencia competente de la administración.

3. La información producto del intercambio con los estados contratantes, previsto en los convenios internacionales para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal y en los convenios internacionales de asistencia mutua en materia tributaria tienen el carácter de reservada. Por lo tanto debe utilizarse por parte de las Administraciones para efectos de los procesos tributarios y penales, y sólo será accesible a las autoridades administrativas o judiciales que sean competentes en materia tributaria o penal.

4. La administración tributaria podrá prestar asistencia en la recaudación de deudas tributarias a favor de los otros estados.

5. En general, se adoptarán las medidas necesarias para la debida implementación y ejecución de los términos de los convenios, dentro del marco de reciprocidad y asistencia mutua.

Artículo 265. *Aproximación de cifras.* Cada vez que se determinen las cifras básicas en los formularios y recibos de pago de las distintas obligaciones tributarias, a fin de obtener cifras enteras y de fácil operación se aproximará al múltiplo de mil más cercano.

Artículo 266. *Actuaciones fundadas en conceptos tributarios.* Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Oficina Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo.

LIBRO SEXTO

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Artículo 267. *Aplicación de la ley en el tiempo.* Las nuevas disposiciones sustantivas que regulan conductas, incluidas las sanciones, consagradas en el presente Estatuto, se aplicarán a los hechos o situaciones de hecho ocurridas bajo su vigencia y no tendrán aplicación retroactiva.

Los procedimientos y deberes formales tributarios contenidos en el presente Estatuto rigen a partir del 1° de enero de 2007 y aplican para hacer efectivas las disposiciones sustantivas vigentes en la época en que estos se adelanten, pero los términos que hubiesen empezado a correr, y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al momento de su iniciación.

El impuesto sobre la renta y complementarios para el año gravable 2006, así como la obligación de presentar declaración por este período, se rige por las disposiciones vigentes antes de la expedición de la presente ley.

Artículo 268. *Determinación de la renta en la enajenación de activos fijos.* Cuando se trate de enajenación de los activos fijos adquiridos antes del 1º de enero de 2007, la renta o la pérdida por la enajenación de los mismos a cualquier título, está constituida por la diferencia entre el precio de enajenación y el costo del activo o activos enajenados.

En este caso, el costo de los bienes enajenados que tengan el carácter de activos fijos, está constituido por el precio de adquisición o el costo declarado en el año inmediatamente anterior, según el caso, más los siguientes valores:

a) El costo de las adiciones y mejoras, en el caso de bienes muebles;

b) El costo de las construcciones, mejoras, reparaciones locativas no solicitadas como deducción y el de las contribuciones por valorización, en el caso de inmuebles;

c) El costo de adquisición demostrado para los activos incorporales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título.

El costo de los bienes incorporales formados por el contribuyente, concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación. Para que proceda este costo, el respectivo intangible deberá figurar en la declaración de renta del contribuyente correspondiente al año inmediatamente anterior al gravable y estar debidamente soportado mediante avalúo técnico;

d) Cuando el contribuyente tuviere dentro de su patrimonio acciones de una misma empresa cuyos costos fueren diferentes, deberá tomar como costo de enajenación el promedio de tales costos.

Artículo 269. *Tarifa transitoria del impuesto de renta.* La tarifa marginal que se aplica en el último rango de la tabla de retención en la fuente para asalariados, la tarifa de retención en la fuente para dividendos, la tarifa del impuesto de renta para asalariados y la tarifa del impuesto de renta para negocios, incluidos los negocios de personas naturales, será del 34% en el año gravable 2007 y del 33% en el año gravable 2008.

Artículo 270. *Saldo de la cuenta de revalorización patrimonial.* El saldo de la cuenta de revalorización patrimonial, así como las reservas originadas en el sistema de ajustes por inflación, registrados a 31 de diciembre de 2006, no se gravarán mientras se mantengan capitalizados o se distribuyan en acciones o aportes sociales. Si se distribuye de cualquiera otra forma, se gravará en cabeza de cada socio o accionista.

Artículo 271. *Depreciación.* Los activos fijos que posea el contribuyente a 31 de diciembre de 2006, se continuarán depreciando de conformidad con las reglas señaladas en este numeral, siempre y cuando permanezcan en el patrimonio del contribuyente y se utilicen dentro de la actividad productora de renta. Si dichos activos se enajenan, la utilidad obtenida será un ingreso gravado para el vendedor y otorga derecho a deducción por inversión para el comprador.

Son depreciables los activos fijos tangibles que no sean amortizables, con excepción de los terrenos. Por consiguiente, no son depreciables los activos movibles, tales como materias primas, bienes en vía de producción e inventarios y valores mobiliarios.

Se entiende por valores mobiliarios los títulos representativos de participaciones de haberes en sociedades, de cantidades prestadas, de mercancías, de fondos pecuniarios o de servicios que son materia de operaciones mercantiles o civiles.

Los activos fijos vinculados a la actividad productora de renta son susceptibles de depreciarse durante el tiempo de vida útil de los mismos, la cual se determina atendiendo a la actividad en que se utiliza el bien, a los turnos normales de la actividad respectiva, a la calidad de mantenimiento disponible en el país y a las posibilidades de obsolescencia y podrá comprender entre tres (3) y treinta (30) años.

La vida útil de los activos depreciables es la siguiente:

– Inmuebles, incluidos los oleoductos: 20 años.

– Barcos, trenes, aviones, maquinaria, equipo y bienes muebles: 10 años.

– Vehículos automotores y computadores: 5 años.

Si los turnos establecidos exceden de los normales, el contribuyente puede aumentar la alícuota de depreciación en un veinticinco por ciento (25%) por cada turno adicional que se demuestre y proporcionalmente por fracciones menores.

Se tendrán como activos adquiridos en el año, aquellos que a 31 de diciembre del año anterior figuraban como maquinaria en montaje, construcciones en curso o activos fijos importados en tránsito, que se incorporen como activos fijos utilizables durante el respectivo período.

Si el contribuyente considera que la vida útil fijada no corresponde a la realidad de su caso particular, puede, previa autorización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, fijar una vida útil distinta, con base en conceptos o tablas de depreciación de reconocido valor técnico.

Si la vida útil efectiva resulta menor que la autorizada, por razones de obsolescencia u otro motivo imprevisto, el contribuyente puede aumentar su deducción por depreciación durante el período que le queda de vida útil al bien, aduciendo las explicaciones pertinentes.

Si la vida útil efectiva resulta superior a la autorizada, el contribuyente puede distribuir, dentro del lapso faltante, el saldo amortizable, o puede disminuir su deducción de acuerdo con la vida útil efectiva.

El contribuyente beneficiario de la deducción por depreciación es el propietario o usufructuario del bien, salvo que se trate de venta con pacto de reserva de dominio, en cuyo caso el beneficiario es el comprador.

El arrendatario no puede deducir suma alguna por concepto de depreciación del bien arrendado. Sin embargo, cuando el arrendatario de un inmueble le haga mejoras cuya propiedad se transfiera al arrendador sin compensación, el arrendatario puede depreciar el costo de la mejora, conforme a la vida útil de esta, sin atender al término de duración del contrato. Si quedare un saldo pendiente por depreciar, al enajenar definitivamente la mejora, el arrendatario tiene derecho a deducirlo como pérdida, siempre que no utilice la mejora posteriormente.

La depreciación causada será deducible en cantidades razonables por el desgaste o deterioro normal o por obsolescencia de los bienes usados en negocios o actividades productoras de renta, equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar el cien por ciento (100%) de su costo durante la vida útil de dichos bienes, siempre que estos hayan prestado servicio en el año o período gravable de que se trate.

Se entiende por obsolescencia el desuso o falta de adaptación de un bien a su función propia, o la inutilidad que pueda preverse como resultado de un cambio de condiciones o circunstancias físicas o económicas, que determinen clara y evidentemente la necesidad de abandonarlo por inadecuado, en una época anterior al vencimiento de su vida útil probable.

Los contribuyentes que en uso de las disposiciones pertinentes soliciten en su declaración de renta cuotas de depreciación que excedan el valor de las cuotas registradas en el estado de pérdidas y ganancias, para que proceda la deducción sobre el mayor valor solicitado fiscalmente, deberán destinar de las utilidades del respectivo año gravable como reserva no distribuible, una suma equivalente al setenta por ciento (70%) del mayor valor solicitado.

Cuando la depreciación solicitada fiscalmente sea inferior a la contabilizada en el estado de pérdidas y ganancias, se podrá liberar de la reserva a que se refiere el inciso anterior, una suma equivalente al setenta por ciento (70%) de la diferencia entre el valor solicitado y el valor contabilizado.

Las utilidades que se liberen de la reserva de que tratan los incisos anteriores, podrán distribuirse como un ingreso no gravado, de conformidad con lo dispuesto en este Estatuto.

El costo de un bien depreciable está constituido por el precio de adquisición, incluidos los impuestos sobre las ventas, los de aduana y de timbre, más las adiciones y gastos necesarios para ponerlo en condiciones de iniciar la prestación de un servicio normal.

Para las personas jurídicas y sus asimiladas, el costo de un bien depreciable no involucrará el impuesto a las ventas cancelado en su adquisición o nacionalización, cuando haya debido ser tratado como descuento en el impuesto sobre la renta.

La depreciación se calcula por el sistema de línea recta, por el de reducción de saldos o por otro sistema de reconocido valor técnico autorizado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Cuando un bien depreciable haya sido adquirido o mejorado en el curso del año o período gravable, la alícuota de depreciación se calcula proporcionalmente al número de meses o fracción de mes en que las respectivas adquisiciones o mejoras prestaron servicio. Cuando un bien se dedique parcialmente a fines no relacionados con los negocios o actividades productoras de renta, la alícuota de depreciación se reduce en igual proporción.

Cuando la adquisición del bien haya sido anterior al 31 de diciembre de 2006 y dicho bien ya había estado en uso, el adquirente puede calcular razonablemente el resto de vida útil probable para amortizar su costo de adquisición. La vida útil así calculada, sumada a la transcurrida durante el uso de anteriores propietarios, no puede ser inferior a la establecida en este numeral.

Las cuotas anuales de depreciación deberán registrarse en los libros de contabilidad del contribuyente.

Artículo 272. *Amortización de inversiones.* Las inversiones que posea el contribuyente a 31 de diciembre de 2006, se continuarán amortizando de conformidad con las reglas señaladas en este numeral, siempre y cuando permanezcan en el patrimonio del contribuyente y se utilicen dentro de la actividad productora de renta. Si dichas inversiones se enajenan, la utilidad obtenida será un ingreso gravado para el vendedor y otorga derecho a deducción por inversión para el comprador.

Son deducibles las inversiones necesarias realizadas para los fines del negocio o actividad, distintas de las inversiones en terrenos, tales como los desembolsos efectuados o causados 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 tratarse como diferidos, ya fueren gastos preliminares de instalación u organización o de desarrollo; o costos de adquisición o explotación de minas y de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales.

También es amortizable el costo de los intangibles susceptibles de demérito.

Las inversiones a que se refiere este numeral pueden amortizarse en un término no inferior a cinco (5) años, salvo que se demuestre que, por la naturaleza o duración del negocio, la amortización debe hacerse en un plazo inferior. En el año o período gravable en que se termine el negocio o actividad, pueden hacerse los ajustes pertinentes, a fin de amortizar la totalidad de la inversión.

Cuando se trate de los costos de adquisición o exploración y explotación de recursos naturales no renovables, la amortización podrá hacerse con base en el sistema de estimación técnica de costo de unidades de operación o por el de amortización en línea recta en un término no inferior a cinco (5) años. Cuando las inversiones realizadas en exploración resulten infructuosas, su monto podrá ser amortizado en el año en que se determine tal condición y en todo caso a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes.

Para los casos diferentes de los previstos en el inciso precedente, en los contratos donde el contribuyente aporte bienes, obras, instalaciones u otros activos, los cuales se obligue a transferir durante el convenio o al final del mismo, como en el caso de los contratos de concesión, riesgo compartido o "joint venture", el valor de tales inversiones deberá ser amortizado durante el término del respectivo contrato, hasta el momento de la transferencia. La amortización se hará por los métodos de línea recta o reducción de saldos, o mediante otro de reconocido valor técnico autorizado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. En lo relacionado con los contratos de concesión para infraestructura, el sistema de amortización aquí previsto rige solamente para los suscritos a partir del año 2002.

Cuando dentro de los activos diferidos existan pagos o abonos en cuenta que correspondan a conceptos respecto de los cuales obliga el cumplimiento de requisitos para su aceptación como deducción, deben llenarse, en relación con tales pagos o abonos, los mismos requisitos señalados para las deducciones.

Parágrafo. Los contratos de arrendamiento financiero o leasing, que desarrollen, proyectos de infraestructura de los sectores transporte, energético, telecomunicaciones, agua potable y saneamiento básico, celebrados hasta el 31 de diciembre de 2006, se regirán por las normas vigentes al momento de la suscripción del contrato, a menos que se haga uso de la opción de compra, caso en el cual se rigen por lo dispuesto en este artículo.

Artículo 273. *Deducción por agotamiento en explotación de hidrocarburos.* El contribuyente que derive renta de explotaciones de hidrocarburos en zonas cuyo subsuelo petrolífero se reconozca como de propiedad privada o de concesiones o contratos de asociación vigentes a octubre 28 de 1974, tendrá derecho a una deducción por agotamiento, de conformidad con las siguientes reglas:

1. **Sistemas para su determinación.** La deducción por agotamiento podrá determinarse por alguno de los siguientes métodos:

a) Con base en estimación técnica de costo de unidades de operación;

b) Con base en porcentaje fijo.

El contribuyente podrá elegir el sistema para calcular el agotamiento; escogida una de las dos bases, sólo podrá cambiarla por una sola vez, con autorización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Agotamiento normal a base de porcentaje fijo. La deducción anual por agotamiento normal a base de porcentaje fijo, será igual al diez por ciento (10%) del valor bruto del producto natural extraído del depósito o depósitos que estén en explotación y que se haya vendido o destinado a la exportación, o vendido para ser refinado o procesado dentro del país, o destinado por el explotador para el mismo objeto en sus propias refinerías en el año o período para el cual se solicita la deducción, debiendo restarse de tal valor la suma equivalente a las participaciones causadas o pagadas a favor de particulares, o al impuesto causado o pagado sobre el petróleo de propiedad privada, o al de las participaciones que le correspondan a la Nación.

El valor bruto del producto natural se determinará con base en los precios en el campo de producción que señale la comisión de precios del Ministerio de Minas y Energía, con arreglo al procedimiento establecido en el artículo 162 del Decreto 444 de 1967, en lo que fuere pertinente, y a la reglamentación que dicte el Gobierno Nacional.

El porcentaje permitido como deducción anual por concepto de agotamiento normal, no podrá exceder en ningún caso del treinta y cinco por ciento (35%) del total de la renta líquida fiscal del contribuyente, computada antes de hacer la deducción por agotamiento, siendo entendido que este límite no se aplica cuando el sistema de agotamiento sea el de estimación técnica de costo de unidades de operación.

La deducción por agotamiento normal a base de porcentaje fijo se concederá en cuanto sea necesaria para amortizar totalmente el costo de las respectivas inversiones de capital, distintas de las que se hayan hecho en terrenos o en propiedad depreciable.

2. **Deducción por factor especial de agotamiento en explotación de hidrocarburos.** Además de la deducción anual por agotamiento normal, reconócese un factor especial de agotamiento aplicable año por año a las siguientes explotaciones:

a) Las iniciadas después del 1º de enero de 1955 y existentes al 28 de octubre de 1974;

b) Las que se inicien a partir del 28 de octubre de 1974 y correspondan a zonas cuyo subsuelo petrolífero haya sido reconocido como de propiedad privada; y

c) Las correspondientes a contratos de concesión o asociación, vigentes a octubre 28 de 1974. Dicho factor especial será equivalente al quince por ciento (15%) del valor bruto del producto natural extraído y hasta el monto total de las inversiones efectuadas en estas explotaciones.

Para las explotaciones situadas al este y sureste de la cima de la cordillera oriental, el factor especial de agotamiento de que trata este artículo será del dieciocho por ciento (18%) del valor bruto del producto natural extraído y hasta el monto total de las inversiones efectuadas en estas explotaciones.

La deducción normal del diez por ciento (10%) y la especial del dieciocho por ciento (18%) que se concede en el inciso anterior, no podrá exceder en conjunto del cincuenta por ciento (50%) de la renta líquida fiscal del contribuyente, computada antes de hacer la deducción por agotamiento.

Es entendido que los límites del cuarenta y cinco por ciento (45%) y del cincuenta por ciento (50%) no se aplican cuando el sistema de agotamiento adoptado por el contribuyente sea el de estimación técnica de costos o de unidades de operación.

3. **Deducción por agotamiento en explotaciones de minas, gases distintos de los hidrocarburos y depósitos naturales.** El contribuyente que derive renta de explotaciones de minas, gases distintos de los hidrocarburos y depósitos naturales, en concesiones, aportes, permisos y adjudicaciones vigentes a octubre 28 de 1974 o en áreas de propiedad cuyo subsuelo minero haya sido reconocido como de propiedad privada, tendrá derecho a una deducción por agotamiento, de conformidad con las disposiciones señaladas a continuación:

a) El arrendamiento, la concesión, el aporte o el permiso para la explotación de minas, de gases distintos de los hidrocarburos, y de depósitos naturales, se estimarán, para los efectos del agotamiento, como un contrato especial en que tanto el arrendador u otorgante de la concesión, permiso, aporte, según el caso, como el arrendatario o concesionario o beneficiario del permiso o del aporte, conservan o retienen un interés económico en la propiedad agotable; interés que es la fuente de su respectiva renta.

En consecuencia, la deducción por agotamiento se concederá tanto al arrendador o propietario como al arrendatario o concesionario o beneficiario mencionado, sobre la base de sus respectivos costos, determinados conforme a las reglas establecidas en el siguiente literal. Lo anterior se aplica a los contribuyentes que reciban participaciones o regalías por concepto de las explotaciones enumeradas anteriormente.

En el caso de propiedad poseída en usufructo, la deducción por agotamiento se computará como si el usufructuario tuviera el pleno dominio sobre la propiedad, y será este quien tenga derecho a la deducción correspondiente.

b) Factores que integran el costo. El costo de que trata el literal anterior, estará constituido por las siguientes partidas:

1. Los gastos capitalizados hechos en la adquisición de la respectiva concesión, aporte, permiso o adjudicación, o el precio neto de adquisición de la propiedad, según el caso. Cuando la propiedad ha sido adquirida a título gratuito, el valor amortizable por agotamiento estará constituido por el que se haya fijado en el título de adjudicación o traspaso. En todos los casos de adquisición de la propiedad que se explota, deberá restarse de su precio de adquisición o del valor que se haya fijado como se dispone en esta norma, el precio o valor, según el caso, que corresponda a la superficie del terreno que sea susceptible de utilizarse económicamente para fines distintos de la explotación o producción de gas o minerales.

2. Los gastos preliminares de explotación, instalación, legales y de desarrollo y en general, todos aquellos que contablemente deban ser capitalizados a excepción de las inversiones hechas en propiedades para las cuales se solicitan deducciones por depreciación.

3. El saldo de los gastos capitalizados y no amortizados que se hayan efectuado en áreas improductivas por el contribuyente que invoca la deducción;

c) La deducción por agotamiento se computará bien a base de estimación técnica de costo de unidades de operación, o bien a base de porcentaje fijo:

1. Cuando la deducción por agotamiento haya de computarse a base de estimación técnica de costo de unidades de operación, en el año o período gravable en que resulte cierto, como resultado de operaciones y trabajos de desarrollo, que las unidades recuperables son mayores o menores que las primitivamente estimadas, este cálculo deberá ser revisado, en cuyo caso la deducción por agotamiento tendrá por base para el año o período gravable de que se trate y para los subsiguientes, el nuevo cálculo revisado.

2. La deducción por agotamiento a base de porcentaje fijo no deberá exceder del 10% del valor total de la producción en el año o período gravable, calculado en boca de mina, debiendo restarse previamente de dicho valor cualquier arrendamiento o regalía pagado o causado por concepto de la propiedad explotada.

El porcentaje permitido como deducción por agotamiento, no podrá exceder en ningún caso del 35% de la renta líquida del contribuyente computada antes de hacer esta deducción.

El sistema de agotamiento para calcular la deducción correspondiente queda a opción del contribuyente, pero una vez elegido el sistema sólo podrá cambiarlo, por una sola vez, con autorización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y previos los ajustes correspondientes que ordene esta dependencia.

La deducción normal por agotamiento, cualquiera que sea el sistema que se utilice, cesará al amortizarse el costo de la propiedad agotable.

4. **Deducción por amortización de inversiones en exploraciones de gases y minerales.** Cuando se trate de exploraciones en busca de gases distintos de los hidrocarburos, minerales u otros depósitos naturales, llevadas a cabo directamente por personas naturales o por compañías con explotaciones en producción o por medio de filiales o subsidiarias, se concederá una deducción por amortización de inversiones de toda clase hechas en tales exploraciones, con cargo a la renta de explotaciones en el país, a una tasa razonable, que en ningún caso excederá del 10% de la respectiva inversión, sin perjuicio de lo establecido en el numeral anterior.

Una vez iniciado el período de explotación, la deducción de que trata este numeral se suspenderá. Esta suspensión no obsta para que, por el saldo no amortizado de las respectivas inversiones, se concedan a la filial o subsidiaria deducciones con cargo a su renta.

Artículo 274. *Inversiones que otorgaron derecho a renta exenta.* Los contribuyentes que con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, hayan realizado inversiones en las actividades que se relacionan a continuación, conservarán el derecho a la exención sobre las rentas que generen dichas inversiones con los requisitos y controles establecidos y por el término que se indica en cada uno de ellos:

1. Venta de energía eléctrica generada con base en recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas, realizada únicamente por las empresas generadoras, por un término de diez (10) años contados a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Tramitar, obtener y vender certificados de emisión de bióxido de carbono, de acuerdo con los términos del Protocolo de Kyoto;

b) Que al menos el cincuenta por ciento (50%) de los recursos obtenidos por la venta de dichos certificados sean invertidos en obras de beneficio social en la región donde opera el generador.

2. Prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado, por un término de diez (10) años contados a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente ley.

3. Servicios hoteleros prestados en hoteles construidos entre el 1º de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2006 por un término de diez (10) años contados a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente ley.

4. Servicios hoteleros prestados en hoteles remodelados y/o ampliados entre el 1º de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2006, por un término de diez (10) años contados a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente ley. La exención prevista en este numeral, corresponderá a la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado, para lo cual se requiere aprobación previa del proyecto por parte de la curaduría urbana y la alcaldía municipal, del domicilio del inmueble remodelado y/o ampliado. En todos los casos, para efectos de aprobar la exención, será necesario la certificación del Ministerio Comercio, Industria y Turismo.

5. Servicio de ecoturismo certificado por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial o autoridad competente, por un término de diez (10) años contados a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente ley.

6. Aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales, incluida la guadua, según la calificación que para el efecto expida la corporación autónoma regional o la entidad competente, por un término de diez (10) años, contados a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente ley.

En las mismas condiciones, gozarán de la exención los contribuyentes que entre el 1º de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2006, realizaron inversiones en nuevos aserríos vinculados directamente al aprovechamiento a que se refiere este numeral.

También gozarán de la exención de que trata este numeral, los contribuyentes que a 31 de diciembre de 2002, hubieren poseído plantaciones de árboles maderables debidamente registrados ante la autoridad competente. La exención queda sujeta a la renovación técnica de los cultivos.

7. Los nuevos contratos de arrendamiento financiero con opción de compra (leasing), de inmuebles construidos para vivienda, con una duración no inferior a diez (10) años, celebrados entre el 1º de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2006, por el término de duración del contrato.

8. Los nuevos productos medicinales y el software, elaborados en Colombia y amparados con nuevas patentes registradas ante la autoridad competente entre el 1º de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2006, siempre y cuando tengan un alto contenido de investigación científica y tecnológica nacional, certificado por Colciencias o quien haga sus veces, por un término de diez (10) años contados a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente ley.

9. La utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública a que se refieren los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997 que hayan sido aportados a patrimonios autónomos que se creen con esta finalidad exclusiva entre el 1º de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2006, por un término igual a la ejecución del proyecto y su liquidación, sin que exceda en ningún caso de diez (10) años. También gozarán de esta exención los patrimonios autónomos indicados.

10. La prestación de servicios de sísmica para el sector de hidrocarburos, por un término de cinco (5) años contados a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente ley.

11. Las plantaciones registradas ante el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural hasta el 31 de diciembre de 2006, relativas a nuevos cultivos de tardío rendimiento en cacao, caucho, palma de aceite, cítricos, y frutales, determinados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, por un término de diez (10) años contados a partir del inicio de la producción.

Las plantaciones que se beneficien con esta exención, no podrán ser beneficiadas con otros programas financiados por recursos públicos.

Parágrafo 1°. A partir del 1º de enero de 2007 y por el término de vigencia de la exención, los activos vinculados a las actividades contempladas en los numerales 1, 2, 3, 6 y 9 de este artículo, no se encuentran sujetos a renta presuntiva.

Parágrafo 2°. Las demás rentas exentas y beneficios fiscales otorgados en disposiciones diferentes a las consagradas en esta ley, no serán aplicables para efectos de la determinación del impuesto de renta, excepto los establecidos en el Decreto 1264 de 1994, la Ley 218 de 1995 y la Ley 608 de 2000, siempre que las empresas hayan cumplido con los requisitos establecidos en dichas normas para la procedencia de tales beneficios.

Artículo 275. *Intereses en exceso del patrimonio contable.* Los contribuyentes podrán disminuir proporcionalmente a partir del año gravable 2007, y dentro de los dos años inmediatamente siguientes, los préstamos que excedan del límite de tres veces el patrimonio contable del contribuyente, hasta ajustarse al límite establecido en el artículo 55 de este Estatuto. A partir del año gravable 2010 no serán deducibles en el impuesto de renta, los intereses que se deriven del monto de las deudas que excedan el límite señalado y se someterán a retención en la fuente a la tarifa general del impuesto de renta.

Artículo 276. *Ahorros en cuentas de Ahorro para el Fomento a la Construcción, AFC.* En el caso de los trabajadores que a 31 de diciembre de 2006 hayan consignado recursos en las cuentas de Ahorro para el Fomento a la Construcción, AFC, el retiro de los mismos no causará retención en la fuente, siempre y cuando se cumpla el requisito de permanencia mínima de cinco (5) años, contados a partir de la fecha de su consignación o se destinen exclusivamente a la cancelación de la cuota inicial y de las cuotas para atender el pago de los créditos hipotecarios otorgados por entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, para adquisición de vivienda, siempre que dicho crédito haya sido desembolsado o abonado en cuenta a partir de septiembre 21 de 2001.

Artículo 277. *Aportes a Fondos Voluntarios de Pensión.* El retiro de aportes voluntarios efectuados hasta el 31 de diciembre de 2006 por personas asalariadas o partícipes independientes, a los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, fondos de pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987, a los seguros privados de pensiones y a los fondos privados de pensiones en general, no causará retención en la fuente, siempre y cuando se cumpla el requisito de permanencia mínima de cinco (5) años, contados a partir de la fecha de su abono o que el retiro se produzca para la contratación de una pensión de tracto sucesivo y vitalicia o en caso de muerte o incapacidad que otorgue derecho a pensión, debidamente certificada de acuerdo con el régimen legal de la seguridad social.

Artículo 278. *Deducción por pérdidas de activos.* Son deducibles las pérdidas sufridas durante el año o período gravable, concernientes a los bienes usados en el negocio o actividad productora de renta y ocurridas por fuerza mayor.

El valor de la pérdida, cuando se trate de bienes depreciados, es el que resulte de restar las depreciaciones, amortizaciones y pérdidas parciales concedidas, de la suma del costo de adquisición y el de las mejoras. La pérdida se disminuye en el valor de las compensaciones por seguros y similares, cuando la indemnización se recibe dentro del mismo año o período gravable en el cual se produjo la pérdida. Las compensaciones recibidas con posterioridad están gravadas con el impuesto de renta.

Cuando el valor total de la pérdida de los bienes, o parte de ella, no pueda deducirse en el año en que se sufra, por carencia o insuficiencia de otras rentas, el saldo se difiere para deducirlo en los cinco (5) períodos siguientes. En caso de liquidación de sociedades o sucesiones, el saldo de la pérdida diferida es deducible en su totalidad, en el año de la liquidación.

No son deducibles las pérdidas en bienes del activo movible que se han reflejado en el costo de ventas.

Artículo 279. *Leasing operativo.* Los contratos de arrendamiento financiero o leasing que se celebren hasta el 31 de diciembre de 2006 y que se hubieren acogido al tratamiento de arrendamiento operativo, incluidos los contratos de leasing en proyectos de infraestructura a que se refiere el artículo 89 de la Ley 223 de 1995, continuarán, para efectos contables y fiscales, con el tratamiento vigente en la fecha de celebración del contrato, hasta su finalización.

Artículo 280. *Descuento del impuesto sobre las ventas.* El IVA pagado en la adquisición o importación de maquinaria industrial realizada hasta el 31 de diciembre de 2006, tendrá el tratamiento previsto en el artículo 40 de la Ley 788 de 2002.

Artículo 281. *Contratos celebrados con entidades públicas.* El régimen del impuesto sobre las ventas aplicable a los contratos celebrados con entidades públicas o estatales, para todos los efectos será el vigente en la fecha de la resolución o acto de adjudicación del respectivo contrato.

Si tales contratos son modificados o prorrogados, a partir de la fecha de su modificación o prórroga se empezarán a aplicar las disposiciones vigentes para tal momento.

Artículo 282. *Plazo máximo para remarcar precios por nueva tarifa.* Para la aplicación de las modificaciones al impuesto sobre las ventas en materia de la nueva tarifa o sujeción de nuevos bienes al impuesto, cuando se trate de establecimientos de comercio con venta directa al público de mercancías premarcadas directamente o en góndola existentes en mostradores, podrán venderse con el precio de venta al público ya fijado, de conformidad con las disposiciones sobre impuesto a las ventas aplicables antes de la entrada en vigencia de la presente Ley, hasta agotar la existencia de las mismas.

En todo caso, a partir del 15 de enero del año 2007 todo bien ofrecido al público deberá cumplir con las modificaciones establecidas en la presente ley.

Artículo 2°. *Vigencia y derogatorias.* La presente ley rige a partir del 1º de enero de 2007, previa su publicación y deroga el Decreto 624 de 1989 y todas aquellas normas legales referidas a los impuestos de renta, sobre las ventas, gravamen a los movimientos financieros y retención en la fuente que no se encuentren incorporadas en esta ley.

Alberto Carrasquilla Barrera,

Ministro de Hacienda y Crédito Público.

CAMARA DE REPRESENTANTES

SECRETARIA GENERAL

El día 28 de julio del año 2006 ha sido presentado en este Despacho el Proyecto de ley número 039 de 2006 Cámara, con su correspondiente exposición de motivos, por Minhacienda, *Alberto Carrasquilla.*

El Secretario General (E.),

Jesús Alfonso Rodríguez Camargo.

IMPRENTA NACIONAL DE COLOMBIA - 2006