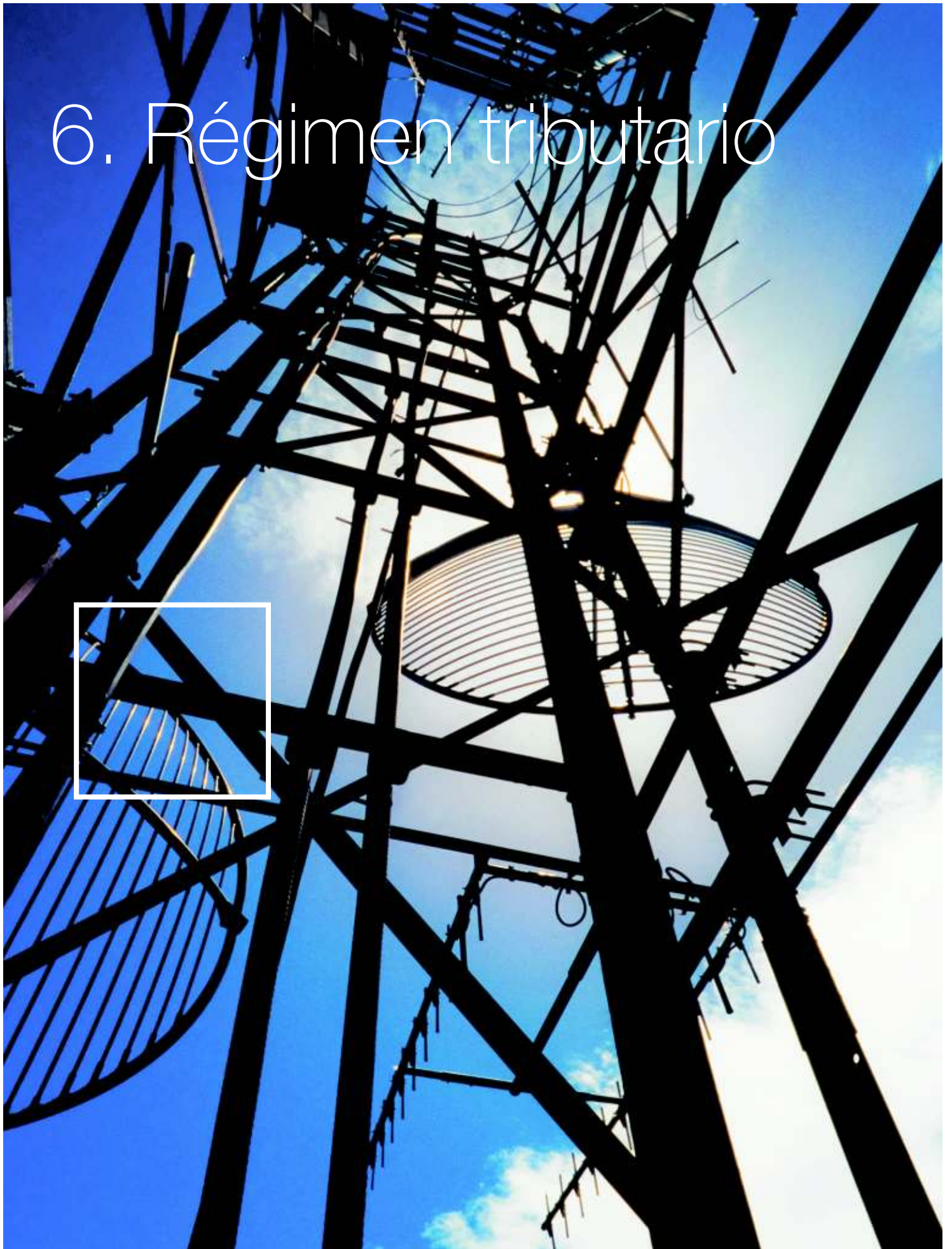
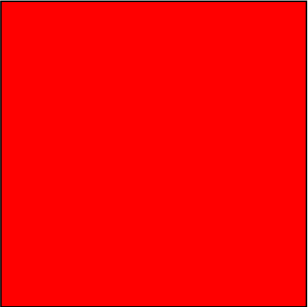


6. Régimen tributario





El Régimen Tributario Colombiano establece impuestos de carácter nacional y subnacional (departamentales y municipales).

Los principales impuestos de carácter nacional son el Impuesto sobre la Renta y el Complementario de Ganancias Ocasionales, el Impuesto al Patrimonio (con vigencia temporal), el Impuesto sobre las Ventas - IVA, el Gravamen a los Movimientos Financieros y el Impuesto de Timbre. Dentro de los impuestos subnacionales, se encuentran el Impuesto de Industria y Comercio, el Impuesto Predial y el Impuesto de Registro.

Con el fin de evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, Colombia viene adelantando la negociación de tratados internacionales. A la fecha se encuentran vigentes los tratados con España y Chile, están firmados los tratados con Canadá, México, y Suiza, y se encuentran en negociación los convenios con Alemania, Estados Unidos, Países Bajos, India, Bélgica, República Checa, Corea, Japón, Francia, Israel y los Emiratos Árabes Unidos.

6.1 Impuesto Sobre la Renta y Ganancias Ocasionales

El Impuesto sobre la Renta grava en general las ganancias o utilidades obtenidas por los contribuyentes, susceptibles de enriquecerlos, que provengan de sus operaciones ordinarias. Por su parte, el Impuesto sobre las Ganancias Ocasionales, grava ciertas actividades extraordinarias de los contribuyentes no contempladas dentro de sus operaciones ordinarias.

Anteriormente, el Impuesto de Renta incluía un Impuesto Complementario de Remesas que se aplicaba sobre las transferencias de rentas o ganancias al exterior. Aunque este impuesto fue derogado por la última Reforma Tributaria del año 2006, para las Sucursales de Sociedades Extranjeras constituidas antes de la mencionada fecha algunos de sus efectos pueden permanecer vigentes durante algún tiempo con relación a las utilidades obtenidas con anterioridad al año 2007.

6.1.1 Generalidades del Impuesto de Renta y de Ganancias Ocasionales

De manera general, los ingresos son las entradas de recursos que finalmente generan incrementos en el patrimonio bruto de las personas naturales o jurídicas. Las sociedades y las personas naturales nacionales residentes en Colombia son gravadas sobre sus ingresos (rentas y ganancias ocasionales), de Fuente Nacional y Extranjera. Por el contrario, las sociedades extranjeras no residentes son gravadas únicamente sobre sus ingresos (rentas y ganancias ocasionales) de Fuente Nacional. Las personas naturales extranjeras residentes en Colombia son gravadas sobre su renta o ganancia ocasional de Fuente Extranjera, sólo a partir del quinto (5) año de residencia en el país, es decir, a partir del sexto (6) año de residencia.

Por su parte las Sucursales de Sociedades Extranjeras ubicadas en Colombia únicamente son gravadas sobre sus rentas y ganancias ocasionales de Fuente Nacional.

Por regla general, el Impuesto de Renta es de período anual y coincide con el año calendario. Existen excepciones para los casos en que el contribuyente no ha existido durante todo el año calendario, como es el caso de constitución o liquidación. En estos eventos, el Impuesto sobre la Renta se determina por la correspondiente fracción de año.

6.1.1.1 Rentas de fuente nacional

La legislación colombiana establece como ingresos que dan lugar a rentas de Fuente Nacional, principalmente, los siguientes:

- Los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país.
- Por la prestación de servicios dentro del territorio Colombiano. Así mismo, se consideran ingresos de Fuente Nacional los resultantes de la prestación de servicios técnicos, de asistencia técnica o de consultoría, independientemente de que se presten en el país o en el exterior.
- Los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales que se encuentren en el país al momento de su enajenación.

6.1.1.2 Rentas que no se consideran de fuente nacional

No originan rentas de Fuente Nacional, entre otros, los siguientes casos:

- Los ingresos obtenidos por concepto de endeudamiento externo si se cumplen ciertos requisitos previstos por la Ley. Los intereses que genere este endeudamiento externo no están gravados con Impuesto sobre la Renta y, por ende, no están sujetos a retención en la fuente. Adicionalmente, el gasto que se origine por este concepto es totalmente deducible para el contribuyente.
- Las rentas originadas en contratos de leasing internacional para financiar inversiones en maquinarias y equipos vinculados a procesos de exportación o actividades consideradas de interés para el desarrollo económico y social del país.
- Los ingresos derivados de servicios técnicos de reparación y mantenimiento de equipos prestados en el exterior.

6.1.2 Tarifa y Base Gravable del Impuesto sobre la Renta

A partir del año gravable 2008, la tarifa general del Impuesto sobre la Renta es del 33%. En el caso de Usuarios Industriales de bienes y servicios ubicados en Zona Franca, la tarifa del Impuesto sobre la Renta es del 15%.

El Sistema Legal Colombiano establece dos formas de determinación de la base gravable del Impuesto sobre la Renta: el Sistema Ordinario y el Sistema de Renta Presuntiva.

6.1.2.1 Sistema ordinario de depuración de la renta

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

Depuración de la renta ordinaria
Ingresos Brutos
Menos: Descuentos, devoluciones y rebajas
<hr/>
Ingresos Netos
Menos: Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional
<hr/>
Ingresos Netos Gravables
Menos: Costos
<hr/>
Renta Bruta
Menos: Deducciones
<hr/>
Renta Líquida
Menos: Rentas Exentas
<hr/>
Renta Líquida Gravable
Por: Tarifa
<hr/>
Impuesto Básico De Renta
Menos: Descuentos Tributarios
<hr/>
Impuesto neto de Renta

6.1.2.2 Sistema de renta presuntiva

El Sistema de Renta Presuntiva constituye un método alternativo para determinar el Impuesto sobre la Renta, de modo que éste no sea inferior al 3% del patrimonio líquido al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior al año gravable. En otras palabras, la Renta Presuntiva es el monto mínimo estimado de rentabilidad de un contribuyente sobre el cual la Ley espera cuantificar y recaudar el Impuesto sobre la Renta. La Renta Presuntiva no es una renta real generada por la actividad del contribuyente, sino que opera por mandato de la Ley (presunción legal) y bajo los parámetros establecidos por la misma.

Al patrimonio líquido, base para calcular la Renta Presuntiva, pueden restársele entre otros, los siguientes valores:

- El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales.
- El valor patrimonial neto de los bienes afectados por hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.
- El valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo.

Cada año, los contribuyentes deben comparar el valor que resulta mediante la aplicación de los dos Sistemas descritos. El Impuesto sobre la Renta correspondiente al año gravable se liquidará sobre el valor más alto que resulte de la comparación anterior. Si la Renta Presuntiva resulta superior a la Renta Líquida Ordinaria, la diferencia constituye un exceso de Renta Presuntiva, el cual puede compensarse dentro de los cinco (5) años gravables siguientes con la Renta Líquida que determine el contribuyente, reajustado fiscalmente.

A partir del año gravable 2010, las deudas que por cualquier concepto se tengan con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior se considerarán, para efectos tributarios, como patrimonio propio del contribuyente y por ende no pueden restarse del mismo. Esto tiene incidencia en la determinación del patrimonio líquido a efectos de calcular la renta presuntiva.

6.1.3 Ingresos no constitutivos de Renta

La Legislación Fiscal consagra algunos tratamientos fiscales especiales que permiten excluir ciertos ingresos para la determinación de la base gravable. Entre dichos ingresos encontramos, entre otros, los dividendos y participaciones (siempre que provengan de utilidades que ya hayan sido gravadas en cabeza de la sociedad); las utilidades provenientes de la enajenación de acciones, la prima en colocación de acciones, la capitalización de ciertos conceptos, las indemnizaciones por seguros de daño y la distribución de utilidades por liquidación de sociedades.

6.1.4 Costos, Gastos Deducibles y Otras Deducciones

Los costos son las erogaciones o cargos en que se incurre para adquirir o producir un bien o para prestar un servicio con el fin de obtener ingresos. Son deducibles del Impuesto sobre la Renta aquellos costos que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente, siempre que sean necesarios, proporcionales y que se hayan causado o pagado en el año gravable correspondiente. Se entiende que los costos legalmente aceptables se realizan cuando se pagan efectivamente en dinero o en especie, exceptuando aquellos costos incurridos por anticipado. Los costos incurridos por contribuyentes que lleven contabilidad por el Sistema de Causación se entienden realizados en el año o período en que nace la obligación de efectuar el pago, incluso aunque el pago no se haya efectuado.

Los gastos son todas las erogaciones que contribuyen al desarrollo de las operaciones de administración, venta, investigación y financiación de un ente económico. En materia de gastos, la Ley Tributaria establece que son deducibles todos los gastos realizados durante el ejercicio fiscal en desarrollo de una actividad productora de renta, siempre y cuando los mismos tengan relación de causalidad con dicha actividad y además sean necesarios y proporcionados.

Algunos ejemplos de deducciones son los siguientes:

6.1.4.1 Salarios y aportes parafiscales

Los salarios pagados o causados a los trabajadores son deducibles, siempre y cuando el empleador se encuentre a paz y salvo por concepto del pago de los aportes parafiscales (ICBF, SENA, Subsidio Familiar e Instituto de Seguros Sociales). Estos aportes también son deducibles.

6.1.4.2 Impuestos pagados

- El 100% del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y del Impuesto Predial, pagados efectivamente en el año gravable respectivo, siempre que tengan relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente.
- El 25% del gravamen a los movimientos financieros efectivamente pagado durante el período gravable, independientemente de su relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente. (Ver Gravamen a los Movimientos Financieros – GMF.)

6.1.4.3 Intereses

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

6.1.4.4 Gastos en el exterior

Los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta podrán deducir los gastos efectuados en el exterior, que tengan relación de causalidad con sus ingresos de Fuente Nacional, siempre y cuando se haya practicado la retención en la fuente correspondiente cuando lo pagado constituye, para su beneficiario, renta gravable en Colombia.

Son deducibles los siguientes gastos en el exterior, 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 porcentaje del valor de la operación que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para el año gravable.
- b. Los intereses sobre créditos a corto plazo (no superior a un año), derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de cada crédito o sobregiro que señale el Banco de la República.

Los costos o deducciones por gastos en el exterior para la obtención de Rentas de Fuente Nacional sobre los cuales no es obligatorio practicar retención en la fuente, no pueden exceder del 15% de la renta líquida del contribuyente, computada antes de descontar tales costos o deducciones, salvo en ciertos casos expresamente establecidos por la Ley.

6.1.4.5 Donaciones

Las donaciones efectuadas a ciertas entidades expresamente establecidas por la Ley son deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta en el periodo o año gravable en que se realice la donación.

6.1.4.6 Inversión en desarrollo científico y tecnológico

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta que realicen inversiones, directa o indirectamente, en proyectos calificados como de carácter científico, tecnológico o de innovación tecnológica o en proyectos de formación profesional de instituciones de educación superior estatales u oficiales y privadas, tendrán derecho a deducir de su renta líquida el 125% del valor invertido en el período gravable en que se realizó la inversión. Esta deducción no podrá exceder del 20% de la renta líquida, determinada antes de restar el valor de la inversión.

6.1.4.7 Inversión en control y mejoramiento del medio ambiente

Las personas jurídicas que realicen directamente inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente tendrán derecho a deducir el valor de dichas inversiones en el año gravable en que las mismas se hubiesen llevado a cabo. El valor a deducir por este concepto no podrá exceder del 20% de la renta líquida, determinada antes de restar el valor de la inversión.

6.1.4.8 Inversión en activos fijos reales productivos

A partir del periodo gravable 2010 se puede deducir el 30% del valor de las inversiones realizadas en activos fijos reales productivos adquiridos en el año gravable, aún bajo la modalidad de leasing financiero, y que se usen de forma directa y permanente en la actividad productora de Renta. La deducción es procedente incluso si con su aplicación se genera una pérdida fiscal. La aplicación de este beneficio no genera utilidad gravada en cabeza de socios o accionistas. Quienes adquieran activos fijos depreciables y utilicen esta deducción especial sólo podrán depreciar dichos activos por el sistema de línea recta. Además de la deducción del 30% del valor invertido (beneficio tributario), es procedente la deducción del gasto originado por la depreciación de los activos.

A partir del año 2010, este beneficio no podrá ser tomado concurrentemente por aquellos usuarios industriales de bienes y servicios de zonas francas cuya tarifa del Impuesto sobre la Renta sea del 15%.

6.1.4.9 Compensación de pérdidas fiscales

Desde el año 2007, existe el derecho a compensar las pérdidas fiscales con las Rentas Líquidas Ordinarias que se obtengan en los períodos gravables siguientes sin limitación en el tiempo, sin perjuicio de la Renta Presuntiva del ejercicio. Estas pérdidas fiscales no pueden ser trasladadas a los socios.

Tratándose de procesos de fusión y escisión, la sociedad absorbente o resultante de estos mismos podrá compensar, con las Rentas Líquidas Ordinarias que obtuviere, las pérdidas fiscales sufridas por las sociedades fusionadas o escindidas hasta un límite equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas o escindidas dentro del patrimonio de la Sociedad absorbente o resultante del proceso de fusión o escisión.

6.1.4.10 Amortización de inversiones

La amortización es la distribución del costo de un activo intangible durante su vida útil o durante cualquier otro período de tiempo fijado con criterios válidos. De acuerdo con el Régimen Tributario vigente, las inversiones necesarias, es decir, aquellas realizadas para los fines del negocio o actividad propia del contribuyente, distintas a las inversiones en terrenos o activos fijos depreciables, son amortizables. Lo anterior incluye los desembolsos efectuados para los fines del negocio o actividad, susceptibles de demérito, que deban registrarse como activos para su amortización en más de un (1) año o período gravable o que deban tratarse como diferidos por corresponder a gastos preliminares de instalación, organización o desarrollo.

Estas inversiones deben amortizarse en un término no inferior a cinco (5) años, salvo que, por la naturaleza o duración del negocio, se deba hacer la amortización en un plazo inferior.

6.1.4.11 Depreciación

Son deducibles los valores razonables de la depreciación causada por desgaste, deterioro normal u obsolescencia de activos fijos usados en negocios o actividades productoras de Renta, equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar el 100% de su costo durante la vida útil de esos bienes.

6.1.4.12 Diferencia en cambio

Los pagos realizados en divisas extranjeras se estiman por el precio de adquisición en moneda colombiana. Cuando existan deudas o activos en moneda extranjera, su valor se ajusta a la Tasa de Cambio Representativa del Mercado - TRM - vigente en el último día del año y cualquier diferencia será gravable o deducible, según el caso.

6.1.5 Rentas Exentas

La Ley establece entre otros casos, las Rentas exentas que se describen a continuación:

- a. Las empresas editoriales dedicadas a la edición de libros, revistas, folletos o coleccionables seriados de carácter científico o cultural están exentas hasta el 2013.
- b. El pago del principal e intereses, comisiones y demás conceptos relacionados con operaciones de crédito público externo y con las asimiladas a las mismas está exento de todo tipo de impuestos, tasas, contribuciones y gravámenes nacionales, siempre que se pague a personas sin residencia ni domicilio en el país.
- c. La venta de energía eléctrica generada con base en recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas realizada por las empresas generadoras está exenta por un término de quince (15) años, siempre que la compañía venda la energía ella misma, emita y negocie Certificados de Reducción de Gases de Efecto Invernadero.
- d. La renta generada por el aprovechamiento de nuevos cultivos de tardío rendimiento, en cacao, caucho, palma de aceite, cítricos y frutales, así determinados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, está exenta. Para acceder a la exención, el propietario de los cultivos debe sembrar los mismos entre el año 2003 y el año 2013. El beneficio es aplicable por un término de diez (10) años contados a partir del inicio de la producción.
- e. La prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado está exenta por un período de quince (15) años a partir del año 2003.

- f. Servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles que se construyan dentro de quince (15) años contados a partir del año 2003 están exentos por un término de treinta (30) años contados a partir de la operación del mismo.
- g. Están exentos los servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen dentro de quince (15) años contados a partir del año 2003, y por un término de treinta (30) años, en la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado.
- h. Servicios de ecoturismo están exentos por veinte (20) años a partir de 2003.
- i. Están exentas las inversiones en nuevas plantaciones forestales, aserríos y en plantaciones de árboles maderables.
- j. Están exentos los nuevos productos medicinales y de software, elaborados en Colombia y amparados con nuevas patentes registradas ante la autoridad competente, con un alto contenido de investigación científica y tecnológica nacional, hasta el 2013.

6.1.6 Descuentos Tributarios

La legislación ha contemplado como descuentos algunos valores que se pueden deducir del Impuesto sobre la Renta determinado por el contribuyente, entre otros los siguientes:

- a. Descuentos de los impuestos a la renta pagados en el exterior para contribuyentes nacionales que perciban rentas de Fuente Extranjera.
- b. Descuento a empresas colombianas de transporte aéreo o marítimo.
- c. Descuentos por cultivos de árboles en áreas de reforestación.
- d. Descuento del Impuesto sobre las Ventas en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas.
- e. Descuentos para la inversión en bolsa de acciones de compañías dedicadas a la industria agrícola.

En ningún caso los descuentos pueden exceder el valor del Impuesto sobre la Renta. El Impuesto sobre la Renta determinado después de descuentos en ningún caso podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el Sistema de Renta Presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.

6.1.7 Precios de Transferencia

La normatividad colombiana en materia de Precios de Transferencia fue redactada con base en los lineamientos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – OCDE – y entró a regir a partir del año 2004.

En virtud de la entrada en vigencia de este Régimen, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta que celebren operaciones con vinculados económicos del exterior deben determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando los precios y márgenes de utilidad utilizados en operaciones comparables con o entre partes independientes.

Adicionalmente, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas domiciliadas o residentes en el exterior, cuyos montos de patrimonio bruto sean superiores a cien mil (100.000) UVT (aproximadamente US\$993.800) o cuyos ingresos brutos sean superiores a US\$596.280, estarán obligados a presentar anualmente una Declaración Informativa de todas las operaciones realizadas con sus vinculados económicos o partes relacionadas y a preparar, para aquellas operaciones que superen US\$88.216, y enviar, a solicitud escrita de la autoridad fiscal, la Documentación Comprobatoria de cada una de dichas operaciones, con el fin de demostrar la aplicación correcta del Régimen de Precios de Transferencias vigente. Esta Documentación Comprobatoria debe conservarse por el término de cinco (5) años, contados a partir del 1° de enero del año gravable siguiente al de su elaboración.

6.1.8 Impuesto Complementario de Ganancias Ocasionales

Como complementario al Impuesto de Renta, el Impuesto de Ganancias Ocasionales grava algunas Rentas que se obtienen en ciertas operaciones definidas expresamente por la Ley.

Las ganancias ocasionales no pueden ser afectadas con los costos y las deducciones ordinarias realizadas por el contribuyente así como tampoco las pérdidas ocasionales pueden afectar la depuración de la Renta Ordinaria del contribuyente.

Dentro de las operaciones más relevantes sujetas al Régimen de Ganancias Ocasionales, se encuentran:

- a. Las ganancias (diferencia entre el precio de enajenación y el costo fiscal del activo) provenientes de la enajenación de activos fijos del contribuyente poseídos por un término igual o superior a dos (2) años.
- b. Las ganancias originadas en la liquidación de una sociedad de cualquier naturaleza sobre el exceso de capital invertido, cuando la ganancia realizada no corresponda a rentas, reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendo no gravado, siempre que la sociedad al momento de su liquidación haya cumplido dos (2) o más años de existencia.
- c. Las ganancias obtenidas en virtud de herencias, legados, donaciones, así como lo percibido como porción conyugal.
- d. Las ganancias obtenidas en loterías, premios, rifas y otros similares.

Para las sociedades y entidades nacionales y extranjeras, la tarifa única sobre las ganancias ocasionales es del 33%.

6.1.9 Retención en la Fuente

El ordenamiento tributario colombiano contempla la retención en la fuente como mecanismo de recaudo anticipado de los impuestos. Este mecanismo autoriza, por disposición legal o administrativa, que un ente privado o público, debido a ciertas características especiales, pueda recaudar o retener en la fuente o autoretener ciertos impuestos. De acuerdo con el Estatuto Tributario, son agentes de retención, entre otros, las personas jurídicas que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención del impuesto.

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

Sin perjuicio de lo indicado anteriormente, es importante señalar que, como consecuencia de la existencia de tarifas diferenciales locales y de tarifas especiales para pagos al exterior, la tarifa de Retención en la Fuente aplicable a una determinada operación depende de su naturaleza.

6.2 Impuesto al Patrimonio

Por el año gravable 2011, las personas jurídicas, personas naturales y sociedades de hecho, contribuyentes y declarantes del Impuesto sobre la Renta, que posean un patrimonio líquido (activos menos pasivos depreciables fiscalmente) a 1° de enero del mismo año equivalente a COP\$3,000,000,000 (aproximadamente US\$1.500.000), están gravados con el Impuesto al Patrimonio. La tarifa es de 2.4% para patrimonios cuya base gravable sea igual o superior a COP\$3.000.000.000, sin que exceda de COP\$5.000.000.000, y 4.8% para aquellos que superen COP\$5.000.000.000 (aproximadamente US \$2.500.000).

La base gravable de este impuesto está constituida por el valor del patrimonio líquido del contribuyente poseído el 1° de enero del año 2011, excluyendo el valor patrimonial neto de las acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales, así como los primeros COP \$319.215.000 (aproximadamente USD \$160.000) del valor de la casa o apartamento de habitación (en el caso de personas naturales). La fecha de causación del Impuesto es el 1° de enero de año 2011.

A partir del año gravable 2010, las deudas que por cualquier concepto se tengan con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior se considerarán, para efectos tributarios, como patrimonio propio del contribuyente. Esto tiene incidencia tanto en el cálculo de la base gravable del Impuesto al Patrimonio como en la determinación del patrimonio líquido a efectos de renta presuntiva.

Este Impuesto no es deducible o descontable del Impuesto sobre la Renta ni puede ser compensado con otros impuestos. No obstante, la Ley autoriza a los contribuyentes a imputar este gravamen contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio.

6.3 Impuesto sobre las Ventas - IVA -

Es un impuesto de carácter nacional que grava principalmente la venta de bienes corporales muebles que no sean activos fijos y no hayan sido excluidos, la prestación de servicios dentro del territorio nacional y la importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente.

El Impuesto sobre las Ventas se encuentra estructurado como un Impuesto al Valor Agregado, por lo que, para la determinación del mismo, se permite descontar del IVA por pagar el valor del IVA pagado por bienes y servicios destinados a la generación de ingresos por las operaciones gravadas.

El obligado frente a la autoridad tributaria en Colombia por el recaudo y pago del impuesto es quien realice cualquiera de los hechos generadores, aún cuando quien soporte económicamente este impuesto sea el consumidor final. En este orden de ideas son responsables del impuesto, entre otros:

- En las ventas, los comerciantes, ya sean distribuidores o fabricantes.
- Quien preste un servicio que no se encuentre excluido del pago de este impuesto.
- Los importadores.

En la venta y en la prestación de servicios, la base gravable está generalmente conformada por el valor total de la operación. Dentro de la base gravable de este Impuesto están incluidos los bienes o servicios adquiridos por cuenta o en nombre del beneficiario de la venta o del servicio. Adicionalmente, existen bases gravables especiales para determinados tipos de bienes y servicios.

Existe una tarifa general del IVA, que se aplica a la mayoría de operaciones y que actualmente es del 16%, y unas tarifas diferenciales que oscilan entre el 1.6% y el 35%.

6.3.1 Exclusiones u operaciones que no causan o pagan el Impuesto sobre las Ventas

6.3.1.1 Bienes que no causan el impuesto sobre las ventas

- a. Los equipos y elementos nacionales o importados destinados a la construcción, instalación, montaje y operación de sistemas de monitoreo y control ambiental.
- b. Las importaciones de materias primas e insumos originadas en programas especiales de importación exportación - Plan Vallejo, cuando estas materias e insumos se incorporen en productos que van a ser posteriormente exportados.
- c. La importación temporal de maquinaria pesada para industrias básicas que no se produzca en el país. Se entiende por 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.
- d. La importación de maquinaria o equipos que no se produzcan en el país para reciclaje y procesamiento de basuras o desperdicios.
- e. Las importaciones ordinarias por parte de Usuarios Altamente Exportadores - ALTEX - de maquinaria industrial que no se produzca en el país, destinada a la transformación de materias primas, con vigencia indefinida.
- f. La venta de activos fijos.

6.3.1.2 Servicios excluidos

- a. Transporte público o privado, nacional e internacional de carga.
- b. Transporte público de pasajeros en el Territorio Nacional, terrestre, marítimo o fluvial.
- c. El transporte aéreo nacional de pasajeros a destinos nacionales, donde no exista transporte terrestre organizado.
- d. Transporte de gas e hidrocarburos.
- e. Intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito y el arrendamiento financiero o leasing.
- f. Los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio para la salud humana.
- g. Servicios públicos de energía, acueducto y alcantarillado, aseo público, recolección de basuras y gas domiciliario.

6.3.1.3 Importaciones excluidas

Las importaciones excluidas del Impuesto están señaladas taxativamente por la ley. Entre las importaciones que no causan Impuesto sobre las Ventas – IVA - se encuentran las importaciones en las cuales no hay

nacionalización (importación temporal), la importación de maquinaria pesada para industrias básicas, la importación a zonas de régimen aduanero especial, etc.

6.3.2 Impuestos Descontables

El Impuesto sobre las Ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios es descontable, así como aquel pagado en la importación de bienes corporales muebles. Para ello, debe considerarse que sólo otorga derecho a descuento el Impuesto sobre las Ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios y por las importaciones que sean computables como costo o gasto de la empresa en el Impuesto sobre la Renta y que se destinen a las operaciones gravadas con este Impuesto. En el caso del IVA generado para la realización de operaciones exentas, sólo procede el descuento cuando el contribuyente que realiza la operación exenta sea un exportador o un productor de bienes exentos. El impuesto descontable, en el caso de los exportadores, será el costo de producción o venta de los artículos que se exporten, siempre y cuando dicho impuesto corresponda a la tarifa a la que estuviere sujeta la respectiva operación. El IVA pagado podrá ser descontado en el período fiscal correspondiente a la fecha de su causación o en uno de los dos períodos bimestrales inmediatamente siguientes, y solicitarse en la declaración del período en el cual se haya efectuado su contabilización.

No otorga derecho al descuento el IVA pagado en las siguientes operaciones:

- La adquisición de activos fijos.
- Los créditos y deudas incobrables.
- Las adquisiciones efectuadas a proveedores no inscritos.
- Las adquisiciones efectuadas a proveedores ficticios o insolventes.

6.3.3 Determinación del Impuesto

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

Determinación del IVA
Ingresos en operaciones gravadas Por: Tarifa
Impuesto generado
Menos: Impuestos descontables
Impuesto determinado a cargo

6.4 Impuesto de Timbre

El Impuesto de Timbre se causa sobre instrumentos públicos o documentos privados otorgados o aceptados en el país o fuera de éste, pero que se ejecuten o generen obligaciones en el Territorio Nacional, en los que se consigne la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a 6.000 Unidades de Valor Tributario - UVT - (lo que equivale para el año 2009 a COP\$142.578.000, aproximadamente USD\$57.031) y en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor, una entidad pública, una persona jurídica o asimilada o una persona natural que tenga la calidad de comerciante y que en el año anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a 30.000 UVT (lo que equivale para el 2009 a COP\$661.620.000, aproximadamente USD\$264.648).

No causan el Impuesto de Timbre los instrumentos en que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones relacionadas con crédito externo.

A partir del año gravable 2010 la tarifa es del 0% para los instrumentos públicos o documentos privados otorgados o aceptados desde el 2010.

En los actos, contratos o negocios jurídicos sujetos a este Impuesto, en los cuales participen entidades públicas y particulares, las últimas deberán pagar la mitad del Impuesto de Timbre.

Están exentos de este Impuesto, entre otros:

- a. Los documentos privados mediante los cuales se acuerde la exportación de bienes de producción nacional y de servicios.
- b. Las ofertas mercantiles aceptadas mediante órdenes de compra o venta de bienes y servicios.

6.5 Gravamen a los Movimientos Financieros –GMF–

El Gravamen a los Movimientos Financieros es un impuesto de carácter permanente y de causación instantánea. El hecho generador es, entre otros, la realización de transacciones financieras mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorro, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República y el giro de cheques de gerencia. Por tratarse de un impuesto instantáneo, se causa en el momento en que se produzca la disposición de los recursos objeto de la transacción financiera.

La tarifa es el cuatro por mil (0,4%), del valor total de la transacción financiera mediante la cual se dispone de recursos. A partir del año 2007 es posible deducir del Impuesto sobre la Renta del contribuyente el 25% de los valores cancelados por concepto de éste impuesto, sin importar que tengan o no relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente.

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

La Ley establece una serie de operaciones o transacciones que se encuentran exentas de este Impuesto.

6.6 Impuesto de Industria y Comercio y el complementario de Avisos y Tableros

6.6.1 Impuesto de Industria y Comercio

Este es un Impuesto subnacional que grava los ingresos obtenidos por el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios que ejerzan o realicen, directa o indirectamente, personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho en las respectivas jurisdicciones municipales. A continuación se presentan las definiciones de las clases de actividad de acuerdo con la normatividad colombiana.

6.6.1.1 Actividad Industrial

Las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, reparación, manufactura, ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes y, en general, todo proceso de transformación, por elemental que sea.

6.6.1.2 Actividad comercial

Aquella destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al detalle. Además, se entienden como actividades comerciales las señaladas como tal por la legislación comercial.

6.6.1.3 Actividad de Servicios

Todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por una persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata, que generen una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en una obligación de hacer, sin importar que en ellos predomine el factor material o intelectual.

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

La tarifa de este Impuesto está definida por cada uno de los municipios, los cuales gozan de autonomía para establecer las tarifas dentro de los siguientes rangos, delimitados por la Ley:

- Para actividades industriales, del dos (2) al siete (7) por mil (entre el 0,2% y el 0,7%).
- Para actividades comerciales y de servicio, del dos (2) al diez (10) por mil (entre el 0,2% y el 1%).

6.6.2 Impuesto complementario de Avisos y Tableros

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

La base gravable de este impuesto es el valor a pagar por concepto del Impuesto de Industria y Comercio y la tarifa es del 15%

6.7 Impuesto Predial Unificado

El Impuesto Predial Unificado, grava la propiedad de los predios o bienes raíces ubicados en áreas urbanas, suburbanas o rurales, con o sin edificaciones. En consecuencia, los sujetos pasivos de este gravamen son los propietarios o poseedores de los bienes raíces. Este Impuesto encuentra su justificación en que la propiedad raíz es el elemento característico de la concentración del ingreso, y en esa medida se grava la propiedad.

La base gravable de este Impuesto está constituida por el avalúo catastral vigente, ajustado por el Índice de Precios al Consumidor - IPC -. En zonas como el Distrito Capital de Bogotá, la base gravable la constituye el auto-avalúo realizado por el contribuyente.

La tarifa aplicable depende de la calidad del predio, es decir, si es rural, urbano o suburbano, y varía entre el 4 y el 12 por mil (entre el 0,4% y el 1,2%), en forma diferencial, teniendo en cuenta la destinación económica de cada predio.

Este Impuesto es deducible en un 100% en la Declaración de Impuesto sobre la Renta, siempre que éste tenga relación de causalidad con la actividad productora de renta.

6.8 Impuesto de Registro

El impuesto de registro es un gravamen que afecta todos los actos, contratos o negocios jurídicos documentales que deban registrarse ante las Cámaras de Comercio y ante las Oficinas de Instrumentos Públicos.

La base gravable de este impuesto está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico. En los documentos sin cuantía, la base gravable está determinada de acuerdo con la naturaleza de los mismos.

- Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos, entre el 0.5% y el 1%.
- Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las Cámaras de Comercio, entre el 0.3% y el 0.7%, y
- Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos o en las cámaras de comercio, entre dos y cuatro salarios mínimos diarios legales.

Algunos ejemplos de documentos sin cuantía son: actas de nombramiento, cambios de nombre, reformas estatutarias (salvo aumento de capital, fusiones y escisiones cuando impliquen aumentos de capital), disoluciones de sociedades, etc.

Como ejemplos de actos con cuantía podemos mencionar los siguientes: constitución de sociedades, los aumentos de capital social y aumentos de capital suscrito, cesión de cuotas o venta de establecimientos de comercio, liquidación de sociedades.

La solicitud de inscripción de un acto o negocio jurídico debe efectuarse dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha del documento, si éste fue otorgado o expedido en Colombia. Si el documento fue expedido en el exterior, el registro debe efectuarse dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha del otorgamiento del documento.

El registro del documento que informe sobre la situación de control o grupo empresarial se debe efectuar dentro de los 30 días siguientes a la configuración de la situación de control o grupo empresarial.

Cuando el documento no se presenta para inscripción dentro de los términos anteriores, causa una sanción por extemporaneidad, equivalente a intereses moratorios por mes o fracción de mes, sobre el valor del impuesto a liquidar.

Cuando un acto, contrato o negocio jurídico deba registrarse tanto en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos como en la Cámara de Comercio, el impuesto debe liquidarse y pagarse únicamente en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos.

Cuando un documento esté sujeto al impuesto de registro, no se causa el impuesto de timbre nacional.

6.9 Convenios para evitar la Doble Tributación y Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones

Colombia viene adelantando la negociación de convenios internacionales con el fin de evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuesto sobre la Renta y sobre el Patrimonio, particularmente en operaciones transfronterizas.

Al nivel de la Comunidad Andina de Naciones, Colombia adoptó la Decisión 578 que corresponde al nuevo Régimen Supranacional Andino para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal entre los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones - CAN - (Colombia, Perú, Ecuador y Bolivia). Esta Decisión privilegia el criterio de la fuente sobre el de residencia al momento de regular el poder tributario de los Estados Miembros.

Con respecto a los convenios para evitar la doble tributación internacional, celebrados hasta ahora por Colombia, además de evitar la doble tributación internacional y prevenir la evasión fiscal, buscan eliminar las barreras al flujo de capital, bienes, tecnología y personas entre los países signatarios. Adicionalmente, estos tratados contribuyen a una mejor implementación de las normas de precios de transferencia, reconocen los principios de no discriminación de personas nacionales y no residentes con actividades en el otro país, implementan procedimientos de cooperación recíproca entre las autoridades tributarias para la resolución de conflictos, la realización de consultas, el intercambio de información y la asistencia en el recaudo de los impuestos. A la fecha existen tratados firmados con España, Chile, Canadá, México y Suiza (sólo los dos primeros de ellos han entrado en vigencia) y se están negociando los correspondientes a Alemania, Estados Unidos, Países Bajos, India, Bélgica, República Checa, Corea, Japón, Francia, Israel y los Emiratos Árabes Unidos.

A la par, Colombia a firmado acuerdos para la promoción y protección de las inversiones con Chile, España y el Reino Unido.