

TRIBUTARIO-ADUANERO

1. Normativa

1.1 Mediante la Circular Externa 83 del 19 de Julio de 2013 se modificó la Circular Externa DCIN-83 del 24 de febrero de 2011.

- **Identidad en la Presentación de declaraciones:** La presentación de la declaración de cambio que acredite la negociación o transferencia de las divisas para efectuar el pago o el reintegro a través de los IMC o de las cuentas de compensación, no puede implicar el cumplimiento de una operación interna entre residentes. Se confirma así lo dispuesto en el artículo 79 de la Resolución Externa 8 de 2000, el cual dispone que las obligaciones estipuladas en divisas, que no correspondan a operaciones de cambio, deberán pagarse en moneda legal colombiana.

Adicionalmente, se señala que en las operaciones de comercio exterior que se realicen a nombre y por cuenta de los patrimonios autónomos y encargos fiduciarios, no se requerirá que coincidan los importadores o exportadores que se relacionen en las declaraciones de cambio con los fideicomitentes relacionados en los documentos aduaneros.

Tampoco se requerirá que, los importadores que se relacionen en las declaraciones de cambio, coincidan con las entidades relacionadas en los documentos aduaneros en los casos en que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público atienda, con cargo al Presupuesto Nacional, la canalización del pago de las importaciones de bienes de los demás Ministerios. Así mismo, en las operaciones de comercio exterior que se realicen a nombre de las distintas unidades y entidades que por su naturaleza administrativa hacen parte del Sector Administrativo Defensa Nacional, no se requerirá que coincidan estas unidades y las entidades relacionadas como importadores o exportadores en las declaraciones de cambio con los usuarios aduaneros permanentes inscritos y reconocidos por la DIAN. En los dos últimos casos la DIAN podrá solicitar, para efectos de control aduanero, una relación individualizada de las operaciones.

Finalmente, en las operaciones de comercio exterior que se realicen a nombre de los consorcios o uniones temporales no se requerirá que coincidan los importadores o exportadores relacionados en las declaraciones de cambio (persona natural o jurídica partícipe) con la unión temporal o el consorcio que se relacione en los documentos aduaneros.

- **Endeudamiento externo:** Se indica que los procedimientos de indexación de créditos (Punto 5.1.6.1 Capítulo 5 Circular DCIN 83) y de dación en pago (Punto 5.1.7.1 Capítulo 5 Circular DCIN 83) previstos para créditos pasivos son igualmente aplicables a los créditos activos, es decir, a los créditos otorgados por Colombianos a no residentes en Colombia.

- **Procedimiento para el otorgamiento de avales y garantías:** El procedimiento previsto, en el capítulo 6 de la DCIN 83, para el otorgamiento de avales y garantías por parte de residentes para respaldar cualquier obligación en el exterior será el siguiente:

1. Si el avalado es un residente y el beneficiario es un no residente. Si se hace exigible el aval o garantía, el avalista deberá canalizar las divisas con la declaración de cambio en el mismo tipo de formulario correspondiente a la operación principal garantizada. En estos casos se deberán conservar los documentos que acrediten la operación.

La restitución del aval o garantía por parte del residente avalado a favor del residente avalista es una operación interna y se deberá pagar en moneda legal.

2. Si el avalado y el beneficiario son no residentes. Cuando se hace exigible el aval o garantía, la operación deberá ser informada al Banco de la República como endeudamiento externo activo indicando como propósito del préstamo el código 35 "*Capital de trabajo -Activo*", en los términos y condiciones previstos en el numeral 5.2.2. del Capítulo 5 de la Circular DCIN 83. Igualmente, el residente avalista deberá canalizar las divisas con la "*Declaración de Cambio por Endeudamiento Externo*" (Formulario No. 3), utilizando el numeral cambiario 4520 "*Desembolso de créditos otorgados por residentes a no residentes*".

Cuando el no residente avalado restituya el aval o garantía al residente avalista, las divisas deberán reintegrarse a través del mercado cambiario con la "*Declaración de Cambio por Endeudamiento Externo*" (Formulario No. 3), utilizando el numeral cambiario 4020 "*Amortización de créditos otorgados por residentes a no residentes*".

3. Si el avalado es un no residente y el beneficiario es un residente. Cuando se hace exigible el aval o garantía, la operación deberá informarse al Banco de la República como endeudamiento externo activo indicando como propósito del préstamo el código 35 "*Capital de trabajo-Activo*", en los términos y condiciones previstos en el numeral 5.2.2 del Capítulo 5 de la Circular DCIN 83. Adicionalmente, el residente avalista deberá canalizar las divisas con la "*Declaración de Cambio por Endeudamiento Externo*" (Formulario No. 3), utilizando el numeral cambiario 4520 "*Desembolso de créditos otorgados por residentes a no residentes*" y el residente beneficiario deberá reintegrar las divisas del pago de la obligación con la declaración de cambio en el mismo tipo de formulario correspondiente a la operación principal garantizada.

Cuando el no residente avalado restituya el aval o garantía al residente avalista, las divisas deberán reintegrarse a través del mercado cambiario con la "*Declaración de Cambio por Endeudamiento Externo*" (Formulario No. 3), utilizando el numeral cambiario 4020 "*Amortización de créditos otorgados por residentes a no residentes*".

- **Anticipos para futuras capitalizaciones:** Los recursos de los anticipos no deben implicar un endeudamiento, por lo que dentro de los doce meses siguientes a la canalización del anticipo el no residente deberá recibir las acciones o cuotas y deberá informarlas mediante la

modificación del numeral cambiario correspondiente, diligenciando la casilla No. 29 "Acciones o cuotas", siguiendo el procedimiento previsto en el punto 1.5 del Capítulo 1 de la Circular DCIN 83.

La acciones o cuotas recibidas por el inversionista se deben reportar en el Formulario No. 15 "Conciliación patrimonial - empresas y sucursales del régimen general" del año que corresponda al de la emisión de las acciones o cuotas."

- **Registro de inversión extranjera con cumplimiento de requisitos:** El término para solicitar el registro de i) los aportes en especie de tangibles, ii) los aportes en especie de intangibles, iii) los actos o contratos sin participación en el capital, iv) la adquisición de acciones realizada a través del mercado público de valores con recursos en moneda nacional provenientes de operaciones locales de crédito celebradas con establecimientos de crédito y v) sumas con derecho a giro es de 12 meses contados a partir de la fecha de la inversión que se indique en la casilla No. 5 "Fecha" del Formulario No. 11 "Registro de inversiones internacionales".

- **Sustitución de la Inversión extranjera:** Cuando se trate de la sustitución por cambio de los titulares de la inversión extranjera por otros inversionistas extranjeros, el registro deberá solicitarse por el inversionista cedente y cesionario o sus apoderados con la presentación de una comunicación, dentro de un plazo máximo de 12 meses contados a partir de la realización de la sustitución..

Cuando se trate de sustituciones originadas en el cambio de titular de activos fijos en que está representada la inversión, para efectos fiscales, en la solicitud de registro se deberá presentar el documento que acredite la declaración, liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación.

- **Cancelación inversión extranjera:** Cuando se trate de cancelaciones originadas en el cambio de titular de un activo fijo en que está representada la inversión a favor de un residente, para efectos fiscales, se deberá presentar el documento que acredite la declaración, liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación.

- **Comunicación sobre recomposición de capital:** Las reformas a la composición del capital que impliquen un aumento o disminución de acciones o cuotas, por cambio de su valor nominal, deberán informarse por el revisor fiscal de la empresa receptora de la inversión, al Departamento de Cambios Internacionales, mediante una comunicación en la cual se indique i) la fecha de registro de la reforma estatutaria en el registro mercantil, ii) el valor nominal de la acción y iii) la composición de capital antes y después de la reforma. Esta información deberá enviarse dentro del mes siguiente a la fecha de registro de la reforma estatutaria en el registro mercantil.

- **Conciliación patrimonial- empresas y sucursales del régimen general (Formulario No. 15):** Las empresas y sucursales del régimen general receptoras de inversión extranjera

deberán enviar en documento físico o transmitir, vía electrónica, el Formulario No. 15 "*Conciliación patrimonial - empresas y sucursales del régimen general*" al Departamento de Cambios Internacionales después de la fecha de realización de la asamblea general ordinaria y, a más tardar el 30 de junio del año siguiente al del ejercicio social. Este plazo no es prorrogable. No deberán enviar en documento físico o transmitir, vía electrónica, el Formulario No. 15 "*Conciliación patrimonial - empresas y sucursales del régimen general*" las empresas y sucursales que por estar sujetas a la inspección, vigilancia o control de la Superintendencia de Sociedades deben informar sus estados financieros a ésta.

- **Sustitución:** La sustitución de la inversión colombiana en el exterior deberá registrarse por el inversionista colombiano o su apoderado con la presentación de una comunicación, dentro de un plazo máximo de 12 meses contados a partir de la realización de la sustitución. Cuando se trate de la sustitución por cambio de los titulares de la inversión colombiana por otros inversionistas colombianos, el registro deberá solicitarse por el inversionista cedente y cesionario o sus apoderados.

- **Cuentas de compensación:** A través de la cuenta de compensación sólo podrán canalizarse ingresos y/o egresos de operaciones de cambio propias del titular, con excepción de los ingresos de divisas por concepto de i) inversión extranjera directa y ii) de las operaciones que realice una sociedad fiduciaria en desarrollo de contratos de fiducia mercantil o encargo fiduciario, que tengan como objeto y finalidad exclusiva servir como garantía y fuente de pago continuada de obligaciones adquiridas por los constituyentes.

Cuando se trate de consorcios, uniones temporales o sociedades de hecho la cuenta de compensación deberá registrarse con el número de identificación y nombre de uno de los partícipes y en las casillas Nos. 13, 14 y 15 del punto III del Formulario No. 9 se deberán diligenciar las identificaciones y nombres de los demás partícipes residentes. Las operaciones que se canalicen a través de estas cuentas deberán corresponder a operaciones propias del consorcio, unión temporal o sociedad de hecho.

- **Registro cuentas de compensación:** El registro de las cuentas de compensación deberá efectuarse directamente por el interesado a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha de la realización de la primera operación obligatoriamente canalizable a través del mercado cambiario.

Para efectos del registro deberá presentarse el Formulario No. 9 "*Registro de cuenta de compensación*" mediante transmisión electrónica en el caso de titulares que tengan registradas otras cuentas activas o que hayan enviado el Formulario No. 15 o el "*Informe conciliación patrimonial de sociedades con acciones inscritas en una bolsa de valores*" de períodos anteriores. En caso contrario, cuando se trate del primer registro de una cuenta de compensación, el Formulario No. 9 deberá presentarse en documento físico. Posteriormente, el titular de la cuenta deberá suscribir el convenio para la transmisión de la información.

La obligación de informar los movimientos de la cuenta de compensación se mantiene hasta la fecha de cancelación consignada en la casilla “fecha” del punto VII del Formulario No. 1.

- **Vigencia:** Esta Circular rige desde la fecha de su publicación. No obstante ello, rigen a partir del 29 de julio de 2013- para solicitudes radicadas en el Banco de la República a partir de dicha fecha- los artículos i) octavo y undécimo, en relación con la obligación de presentar las solicitudes de sustituciones de las inversiones internacionales por parte de los inversionistas cedentes y cesionarios o sus apoderados, ii) séptimo (registro de inversión extranjera con cumplimiento de requisitos) y iii) noveno (información sobre recomposición de capital).
- **Otras modificaciones:** Con el fin de que las modificaciones surtan efectos inmediatos, se introdujeron modificaciones al instructivo de los formularios 1, 2 y 11. La modificación del instructivo del formulario 11 comenzó a regir a partir del 29 de julio de 2013 para solicitudes radicadas en el Banco de la República a partir de dicha fecha.

Asimismo, se modifican los formularios 4 y 9 y sus respectivos instructivos y se reemplaza el Anexo no. 8.

1.2 Mediante la Circular Reglamentaria Externa DCIN-83 del 29 de agosto de 2013, se modificó la DCIN 83 del 24 de febrero de 2011

Las modificaciones más importantes introducidas en esta oportunidad al régimen cambiario, son las siguientes:

- **Modificación de las Declaraciones de Cambio:** Las declaraciones de cambio podían ser “modificadas” en cualquier tiempo, siempre que no se alteraran los datos señalados en el numeral 1.5 del capítulo 1 de la Circular Externa DCIN 83. Con esta reforma se añadió una restricción adicional, consistente en que las modificaciones no pueden “sustituir” los procedimientos especiales establecidos para las inversiones extranjeras tales como el registro, sustituciones o cancelaciones.
- **Imposibilidad de Cumplimiento en las operaciones de endeudamiento externo:** En caso de que en una operación de endeudamiento externo, el deudor o el acreedor se encuentren en imposibilidad jurídica de cumplir la obligación de pago de dicha operación, no sería necesario realizar la canalización. Vale la pena resaltar que la Circular 028 establece que entre otras causales, la imposibilidad jurídica se puede dar por fuerza mayor, caso fortuito o inexigibilidad de la obligación.
- **Inversión de portafolio:** Se introdujo una modificación importante al régimen de inversión de portafolio. Antes de la reforma, los residentes que quisieran negociar los títulos emitidos en ADRs, GDRs y GDNs (programas sobre certificados de depósitos negociables) debían canalizar los recursos a través del mercado cambiario, llenando el correspondiente F4 y solicitando el registro de la inversión a través del Formulario F11.

A partir de la expedición de la Circular los residentes en Colombia podrán negociar dichos certificados utilizando divisas, en consecuencia, no será necesario diligenciar una declaración de cambio o solicitar su registro ante el DCIN del Banco de la República. Así mismo, si como resultado de esa negociación, ocurre una sustitución en la inversión extranjera en portafolio, no deberá solicitarse su registro ante el DCIN del Banco de la República.

Por otro lado, se añadió un nuevo Formulario, para permitir la aplicación de las modificaciones en las disposiciones sobre inversión de Capital del Exterior de Portafolio. Se trata del Formulario 21 “Formato de inversiones financieras en programas sobre certificados de depósitos negociables representativos de valores y en valores listados en el exterior no inscritos en el RNVE y/o en valores inscritos en el RNVE de que trata el numeral 7.5 del Capítulo 7 de la circular DCIN-83 aportados a fondos bursátiles”

Finalmente, se eliminaron los numerales cambiarios 4034 (ingreso) y 4562 (egreso) para el Formulario 4. Están relacionados con inversión extranjera en portafolio.

1.3 Mediante la Resolución Externa No. 7 del 26 de julio de 2013 se modifica el parágrafo 2 del artículo 82 de la Resolución Externa No. 8 de 2000

Esta modificación se hace en los siguientes términos:

“Las entradas o salidas del país de divisas, moneda legal colombiana o títulos representativos de dichas monedas que correspondan a las operaciones de cambio de que trata el artículo 7 de la presente resolución deberán efectuarse conforme a lo dispuesto en el presente artículo. La canalización se cumplirá en la forma establecida en esta resolución.”

Es de anotar que el artículo 82 al que se refiere el parágrafo citado indica que la entrada o salida de divisas o moneda legal colombiana en efectivo por un monto superior a \$ USD 10.000, o su equivalente en otras monedas, por una modalidad distinta a la de viajeros, solo podrá efectuarse por medio de i) empresas de transporte de valores autorizadas de acuerdo con la regulación que rige esta actividad o ii) de los intermediarios del mercado cambiario.

1.4 Por medio del Decreto 1744 de 2013 se modifican los Decretos 752 de 2002, 21 02 de 2008 y 660 de 2011

- **Devolución de GMF por transferencia de flujos en procesos de movilización de cartera hipotecaria para vivienda y de activos no hipotecarios**

Para efectos de la devolución del GMF generado por la transferencia de flujos en procesos de movilización de cartera hipotecaria para vivienda y de activos no hipotecarios, las sociedades titularizadoras, los establecimientos de crédito que administren cartera hipotecaria movilizada y las sociedades fiduciarias, identificarán las cuentas corrientes o de ahorros en las cuales se movilicen los recursos que se utilicen de manera exclusiva para dicho fin.

Cuando las transferencias y/o movimientos de recursos se realicen a través del Banco de la República, se deberán identificar las operaciones objeto de devolución.

- **Disposición de recursos de clientes de compañías de financiamiento y entidades cooperativas o asociados a cooperativas a través de cuentas de afinidad en bancos**

La disposición de recursos depositados en las cuentas de ahorro de los clientes de las compañías de financiamiento o los clientes o cooperados, de las cooperativas financieras de ahorro y crédito y secciones de ahorro y crédito de las cooperativas multiactivas que se haga a través de cuentas corrientes abiertas en establecimientos bancarios por las entidades mencionadas, así como los respectivos débitos que deba efectuar la cooperativa o compañía de financiamiento en las cuentas de ahorros de sus clientes o cooperados, se consideran, para efectos del GMF, como una sola operación.

Los recursos depositados en las cuentas corrientes abiertas por las compañías de financiamiento o cooperativas en establecimientos bancarios, se destinarán exclusivamente a permitir que los cooperados o clientes de las entidades enunciadas dispongan de los recursos depositados en las cuentas de ahorro que tengan en la cooperativa o compañía de financiamiento. Lo anterior se acreditará mediante certificación expedida por el revisor fiscal o contador público, según corresponda.

El agente retenedor responsable del recaudo y pago del impuesto por la disposición de los recursos será la cooperativa y/o la compañía de financiamiento titular de la cuenta corriente en el establecimiento bancario, para lo cual deberá identificar la cuenta correspondiente.

- **Aplicación de normas sobre corresponsales no bancarios a las compañías de financiamiento, las cooperativas de ahorro y crédito y las secciones de ahorro y crédito de las cooperativas multiactivas**

El decreto establece que las operaciones que realicen las compañías de financiamiento, las cooperativas de ahorro y crédito y las secciones de ahorro y crédito de las cooperativas multiactivas, a través de corresponsales no bancarios, se registrarán las disposiciones contenidas en el Decreto 086 de 2008.

Es necesario aclarar que el Decreto 086 de 2008 establece que en las operaciones que realicen los establecimientos de crédito a través de corresponsales no bancarios se causará el GMF en las mismas condiciones tributarias como si fueran efectuadas directamente entre la entidad financiera y el usuario.

Asimismo, este Decreto señala que los movimientos créditos, débitos y/o contables realizados por intermedio de corresponsales no bancarios constituyen una sola operación gravada en cabeza del usuario o cliente de la entidad financiera, siempre y cuando se trate de operaciones efectuadas en desarrollo del contrato de corresponsalía no bancaria. Para estos efectos deberá identificarse una cuenta en la entidad bancaria, en la cual se manejen de manera exclusiva los recursos objeto de corresponsalía.

En estos casos el agente retenedor responsable del recaudo y pago del impuesto, es la entidad de crédito contratante.

Finalmente, se entiende como una sola operación los movimientos créditos, débitos y/o contables realizados por intermedio de entidades que tengan suscritos y vigentes contratos de corresponsalía no bancaria, que se efectúen en desarrollo de convenios de recaudo directo, para el traslado y entrega de los recursos recaudados al titular del convenio respectivo. Para tal efecto, estas entidades deberán identificar las cuentas en las que se llevará a cabo el recaudo, en una entidad bancaria.

Esta operación se encuentra gravada en cabeza del titular del convenio de recaudo y en ésta actuará como agente retenedor la entidad bancaria en la cual se encuentre la cuenta.

- **Traslados exentos de GMF**

Están exentos del GMF:

1) Traslados entre cuentas de ahorro, cuentas corrientes, CDTs, divisas, bonos -que hayan sido emitidos por el mismo establecimiento de crédito-, y/o tarjetas prepago nominadas abiertas(os) en una misma entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia o por la Superintendencia de Economía Solidaria y a nombre de un mismo y único titular.

2) Traslados entre cuentas de ahorro, cuentas corrientes, CDTs, y/o tarjetas prepago nominadas, y cuentas abiertas a nombre de un fondo de inversión colectiva, de la cual sea participe o suscriptor el mismo y único titular de la cuenta individual, siempre y cuando estén abiertas en el mismo establecimiento de crédito.

3) Traslados entre fondos de inversión colectiva constituidos en la misma entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, de las cuales sea titular el mismo y único partícipe o suscriptor.

4) Traslados entre cuentas de ahorro, cuentas corrientes, CDTs, y/o tarjetas prepago nominadas, y un patrimonio autónomo o un encargo fiduciario, de los cuales sea aportante o suscriptor el mismo cliente inicial, fideicomitente constituyente o mandante inicial, siempre y cuando estén abiertas en el mismo establecimiento de crédito.

5) Traslados entre patrimonios autónomos o encargos fiduciarios abiertos en la misma entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, de los cuales sea aportante o suscriptor el mismo cliente inicial, fideicomitente constituyente o mandante inicial.

6) Traslados entre inversiones o portafolios constituidos en una misma entidad sea esta una sociedad comisionista de bolsa, sociedad fiduciaria o sociedad administradora de inversión vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia a favor de un mismo beneficiario.

Finalmente se aclara que la exención contenida en el inciso primero del numeral 14 del artículo 879 del Estatuto Tributario no comprende las operaciones que impliquen el traslado de recursos entre cuentas de ahorro y/o corrientes asociadas a patrimonios autónomos diferentes que pertenezcan a fideicomitentes o beneficiarios distintos al fideicomitente o beneficiarios iniciales.

Es necesario recordar que este inciso se refiere a los traslados que se realicen entre cuentas corrientes y/o de ahorros y/o de ahorro programado y/o de ahorro contractual y/o tarjetas prepago abiertas en un mismo establecimiento a nombre de un mismo y único titular. Esta exención también cobija los traslados entre inversiones o portafolios que se realicen por parte de

una sociedad comisionista de bolsa, una sociedad fiduciaria o una sociedad administradora de inversiones.

1.5 Por medio del Decreto 1793 de 2013 se reglamenta la Ley 1607 de 2012 en lo relativo a la exclusión del impuesto sobre las ventas de los dispositivos móviles inteligentes.

En virtud de este Decreto, de acuerdo con el numeral 9 del artículo 424 del E.T., se consideran excluidos del impuesto sobre las ventas los dispositivos móviles que reúnan las siguientes características:

- a) Teclado completo, táctil o físico.
- b) Operan sobre sistemas operativos estándares actualizables.
- c) Tienen capacidad de procesamiento y cómputo.
- d) Permiten la navegación en internet.
- e) Tienen conectividad *WIFI*.
- f) Tienen acceso a tiendas de aplicaciones y soportan las aplicaciones hechas por terceros.

Finalmente, se aclara que esta exclusión no aplicará a los teléfonos móviles que tienen como función principal la prestación del servicio de telefonía móvil.

1.6 Por medio del Decreto 1794 de 2013 se reglamenta la Ley 1607 de 2012 en lo relativo a las modificaciones introducidas al Impuesto sobre las Ventas y a la creación del Impuesto Nacional al Consumo.

1.6.1 Exclusiones de IVA

- Se aclara que la exclusión del maíz de las subpartidas 10.05.90 Y 11.04.23 y del arroz de la subpartida 10.06 sólo aplica cuando estos bienes i) se destinan al consumo humano, ii) no han sido objeto de transformaciones y preparaciones y iii) su venta se realiza al consumidor final.

- El pan excluido de IVA de la partida 19.05 se refiere al pan i) horneado o cocido; ii) producido a base de harinas de cereales, iii) con o sin levadura, iv) con sal o dulce, e v) integral o no. Para estos efectos no se deberá tener en cuenta i) la forma dada al pan, ii) ni la proporción de las harinas de cereales utilizadas en su preparación, iii) ni el grado de cocción u horneado.

Los demás productos de panadería, galletería o pastelería, los productos de sagú, yuca, achira, las obleas y los barquillos se encuentran gravados a la tarifa general de IVA o a la tarifa del 5%, según el caso.

- La arepa de maíz excluida del impuesto sobre las ventas es aquella i) producida a base de maíz, ii) de sal o dulce, iii) integral o no, sin que para el efecto importe la forma dada a la arepa, ni el grado de cocción u horneado.

- El Decreto establece las condiciones para la procedencia de la exclusión de las materias primas destinadas a la producción de vacunas.

En el caso de importaciones, se requerirá el visto bueno previo del INVIMA o del ICA, según el caso. Presentado el visto bueno, sobre la licencia o registro de importación se consignará la leyenda "*Válido para exclusión del IVA*".

En las importaciones efectuadas por comercializadores, para obtener el visto bueno deberá acreditarse en el registro o licencia de importación que las materias primas serán destinadas a productores de vacunas.

En el caso de ventas en el país, el adquirente deberá entregar al proveedor nacional, o importador:

- a) Certificación de su registro vigente, sanitario o de productor, como fabricante de vacunas, expedida por el INVIMA o por el ICA, con el primer pedido del año.
- b) Manifestación suscrita por el fabricante o su representante legal, en el sentido de que la materia solicitada será destinada por su empresa a la fabricación de vacunas.
- c) Lista de las materias primas que requiere la empresa para la producción de vacunas, suscrita por revisor fiscal o contador público, según el caso, con el visto bueno del INVIMA o del ICA. Esta lista deberá ser entregada al vendedor con el primer pedido del año.
- d) Fotocopia de la factura en la cual deberá dejarse constancia de haberse vendido la materia prima con la exclusión del IVA.
- e) Certificado suscrito por contador público o revisor fiscal, según el caso, en el cual conste el número, la fecha y valor de las facturas correspondientes a las materias primas adquiridas en el bimestre, cuatrimestre o año inmediatamente anterior, según el caso. Este certificado se enviará a su proveedor en el país, dentro del período siguiente. El proveedor conservará estos documentos como soporte de las ventas excluidas.

Cuando el importador comercializador enajene la materia prima destinada para productores de vacunas, a personas diferentes de éstos, o sin el cumplimiento de las condiciones establecidas para la procedencia de la exclusión, éste deberá pagar el IVA dejado de pagar en la importación, junto con los intereses moratorios causados desde la fecha en la cual se haya autorizado el levante de las mercancías. Los intereses se liquidarán a la tasa vigente al momento del respectivo pago.

De la misma forma deberá proceder el fabricante que destine a fines diferentes la materia prima adquirida para la producción de vacunas.

Lo anterior se entiende sin perjuicio del cumplimiento de las demás obligaciones formales y sustanciales y las sanciones aplicables.

- Para efectos de la exclusión de IVA por la donación de alimentos para el consumo humano a bancos de alimentos, se requiere que estos bancos i) se encuentren legalmente constituidos como entidades sin ánimo de lucro, y ii) cuenten con personería jurídica otorgada por la autoridad encargada de su vigilancia y control.

Adicionalmente, el alimento objeto de donación debe ser un producto natural o artificial, elaborado o no, que una vez ingerido aporta al organismo humano los nutrientes y la energía para el desarrollo de los procesos biológicos. Dentro de esta definición se incluyen las bebidas no alcohólicas y aquellas sustancias con que se sazonan algunos comestibles y que se conocen con el nombre genérico de especia.

Para la procedencia de esta exclusión deberán cumplirse y acreditarse los siguientes requisitos y documentos:

- a) Personería Jurídica del banco de alimentos receptor de la donación, debidamente otorgada por la autoridad competente.
- b) Que los bancos de alimentos beneficiarios de la donación tengan la logística requerida para la consecución, recepción, almacenamiento, separación, clasificación, conservación y distribución de los alimentos recibidos en donación, la cual será certificada por la entidad competente para el efecto.
- c) Certificación de revisor fiscal o contador público, según el caso, en el que consten los convenios debidamente suscritos por parte de los bancos de alimentos con los donantes de los mismos.
- d) Factura debidamente expedida por el donante con los requisitos legales, en la cual se identifique el banco de alimentos beneficiario de la donación, así como la descripción específica o genérica de los alimentos donados y su valor total, estampando la leyenda "*Productos excluidos de IVA, conforme con lo dispuesto en el artículo 424, numeral 10° del Estatuto Tributario*".
- e) Certificación suscrita por revisor fiscal, contador público o representante legal del banco de alimentos receptor de la donación, en la que conste la relación de las facturas expedidas por el donante respectivo, con indicación del número, fecha, descripción y valor de los alimentos donados, así como la relación de los documentos en los que consten las asignaciones de alimentos objeto de donación efectuadas por dichos bancos a las entidades sin ánimo de lucro encargadas de distribuirlos entre la población vulnerable.

No resultará procedente la exclusión cuando el Ministerio de Salud y Protección Social o la entidad de carácter municipal o distrital competente establezcan que los productos sujetos al beneficio no son aptos para el consumo humano.

- En relación con la exclusión por la venta de alimentos para el consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano y veterinario y materiales de construcción que se introduzcan, se comercialicen y se vendan al consumidor final en los departamentos de Amazonas, Guainía y Vaupés se adoptan las definiciones de i) alimentos de consumo humano, ii) medicamentos para uso humano, iii) medicamentos homeopáticos, iv) alimentos y medicamentos de consumo animal, v) elementos de aseo para uso humano o veterinario, vi) materiales de construcción y vii) vestuario.

Frente a las condiciones para hacer efectiva la exclusión se indica que en la factura respectiva deberán indicarse los apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente y su dirección física, la cual debe encontrarse ubicada en estos departamentos.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, en el documento respectivo deberá constar i) la dirección, apellidos y nombre o razón social y NIT del vendedor de los bienes excluidos; ii) apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes excluidos; iii) dirección física del adquirente de los bienes excluidos; iv) fecha de la transacción; v) descripción específica de los artículos vendidos objeto de exclusión; y vi) valor total de la operación.

Finalmente, el importador deberá informar en la declaración de importación que el producto se destinará exclusivamente para consumo en el departamento objeto del beneficio.

- Para la procedencia de la exclusión por la venta de combustible de aviación, que se suministre para el servicio de transporte aéreo nacional de pasajeros y de carga con destino a los Departamentos de Guainía, Amazonas, Vaupés, San Andrés Islas y Providencia, Arauca y Vichada, los distribuidores mayoristas deberán certificar al responsable del IVA las ventas realizadas para el servicio de transporte aéreo nacional de pasajeros y de carga con destino a estos departamentos.

La certificación debe entregarse al productor a más tardar el tercer día hábil del mes siguiente en el que se realizó la venta del combustible por parte del productor al distribuidor mayorista.

La certificación entregada por el distribuidor mayorista al productor se hará con base en los soportes que entreguen al distribuidor mayorista las empresas que presten el servicio de transporte aéreo nacional de pasajeros y de carga. Estos soportes deben acreditar la destinación del combustible de aviación utilizado en servicios con destino a los departamentos objeto del beneficio.

Con base en la certificación expedida por el distribuidor mayorista, el productor realizará una nota crédito a la factura con el fin de reconocer la exclusión del IVA facturado y procederá a realizar la devolución correspondiente a las operaciones excluidas debidamente certificadas.

1.6.2 Retención a título de IVA

- El porcentaje de retención en el Impuesto sobre las Ventas para aquellos responsables que en los últimos seis períodos consecutivos hayan arrojado saldos a favor en sus declaraciones de ventas provenientes de retenciones en la fuente por IVA, será del diez 10 % del valor del impuesto.

Para la aplicación del porcentaje, el responsable del impuesto, dentro del mes siguiente a la fecha de presentación de la declaración de IVA correspondiente al último periodo, deberá presentar una solicitud de reducción de la tarifa de retención aplicable. Esta solicitud deberá presentarse ante la División de Recaudación, o la que haga sus veces, de la Dirección Seccional de Impuestos y/o Aduanas Nacionales a la cual éste pertenezca. Ésta solicitud deberá estar acompañada de:

- a) La relación de las declaraciones tributarias que arrojaron saldo a favor, identificando el monto del mismo y su lugar de presentación.
- b) Certificación de contador público o revisor fiscal en la que se indique que el saldo a favor proviene de retenciones efectivamente practicadas.

El Jefe de la División de Recaudación, o quien haga sus veces, expedirá, dentro de los quince (15) días siguientes a la presentación de la solicitud, la resolución que accede o niega la solicitud. Contra dicha providencia proceden los recursos de reposición y apelación de conformidad con el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Este porcentaje se aplicará a partir de la ejecutoria de la resolución que reconoce que el responsable cumple con los requisitos previstos para tal efecto.

La aplicación de la tarifa de retención sólo podrá solicitarse dentro del mes siguiente a la presentación de la declaración de IVA correspondiente al último de los seis periodos consecutivos con saldos a favor provenientes de retenciones practicadas con la tarifa de retención de IVA del quince por ciento (15%).

- El IVA generado en la venta de chatarra clasificada en las partidas arancelarias 72.04, 74.04 y 76.02, será retenido por la siderúrgica en el ciento por ciento (100%) del valor del impuesto, independientemente de que el vendedor pertenezca al régimen simplificado o al régimen común de IVA.

No genera IVA la venta de chatarra clasificada en las partidas arancelarias 72.04, 74.04 y 76.02 cuando en ésta no intervenga como enajenante o adquirente una siderúrgica.

- El IVA generado en la venta de tabaco en rama o sin elaborar y de desperdicios de tabaco por parte de los productores del régimen común será retenido por la empresa tabacalera en el ciento por ciento (100%) del valor del impuesto.

No genera IVA la venta de tabaco en rama o sin elaborar y de desperdicios de tabaco identificados con la nomenclatura arancelaria andina 24.01, cuando en ésta no intervenga como enajenante o adquirente una empresa tabacalera.

1.6.3 Otras disposiciones

- **Base gravable del IVA en los contratos en los cuales no se haya expresado cláusula AIU**

En la prestación de los servicios señalados en el artículo 462-1 (servicio integrales de aseo y cafetería, vigilancia, servicios temporales prestados por empresas, cooperativas o precooperativas de trabajo asociado y sindicatos) y el artículo 468-3 numeral 4° del E.T. (servicios de vigilancia, supervisión, conserjería, aseo y temporales de empleo), en los que no se hubiere establecido la cláusula AIU, o ésta fuere inferior al 10%, la base gravable será igual al 10% del valor total del contrato o el 10% del valor total de la remuneración percibida por la prestación del servicio, cuando no exista contrato.

En la prestación de estos servicios, el responsable sólo podrá solicitar impuestos descontables por los gastos directamente relacionados con el AIU. En consecuencia, en ningún caso dará derecho a descuento el IVA cancelado por los costos y gastos necesarios para la prestación de los servicios mencionados anteriormente.

- **Tarifas de IVA en servicios de aseo e integrales de aseo y cafetería.**

Se entiende por servicios integrales de aseo y cafetería todas aquellas actividades que se requieran para la limpieza y conservación de las instalaciones del contratante, así como las relacionadas con la preparación y distribución de alimentos y bebidas para consumo al interior

de las instalaciones del contratante, sin que se genere contraprestación alguna por parte del consumidor de dichos alimentos y bebidas.

Para estos servicios aplicarán las siguientes tarifas:

a) Tarifa del cinco por ciento (5%) sobre la parte correspondiente al AIU: Están sujetos a esta tarifa y base gravable, los servicios de aseo prestados por personas jurídicas constituidas con ánimo de alteridad, bajo cualquier naturaleza jurídica de las previstas en el numeral 1° del artículo 19 del Estatuto Tributario, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- Que el objeto social exclusivo del prestador del servicio corresponda a la prestación del servicio de aseo.
- Que los servicios de aseo sean prestados exclusivamente mediante personas con discapacidad física o mental, en grados que permitan el adecuado desempeño de las labores asignadas.
- Que la discapacidad física o mental se encuentre debidamente certificada por la Junta Regional y Nacional de Invalidez del Ministerio de Trabajo.
- Que los trabajadores se encuentren vinculados mediante contrato de trabajo, y la entidad cumpla con todas las obligaciones legales laborales y de seguridad social.

b) Tarifa del dieciséis por ciento (16%) sobre la parte correspondiente al AIU: Están sujetos a esta tarifa y base gravable, los servicios integrales de aseo y cafetería prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente, en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo, siempre y cuando se cumplan con todas las obligaciones laborales y de seguridad social.

De igual forma están sujetos a esta tarifa y base gravable especial, los servicios integrales de aseo y cafetería, siempre que los mismos sean prestados por las cooperativas y pre-cooperativas de trabajo asociado vigiladas por la Superintendencia de Economía solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio de Trabajo.

c) Tarifa general del dieciséis por ciento (16%) sobre el valor total de la operación: Están sujetos a la tarifa general sobre el valor total de la operación los servicios que no se encuentren dentro de los supuestos señalados anteriormente.

• **Servicios de vigilancia, supervisión, conserjería, aseo y temporales de empleo gravados a la tarifa del 5%**

Los servicios de vigilancia, supervisión, conserjería, aseo y temporales de empleo, se encuentran gravados con el impuesto sobre las ventas a la tarifa del cinco por ciento (5%) sobre la parte correspondiente al AIU, cuando sean prestados por personas jurídicas constituidas con ánimo de alteridad, bajo cualquier naturaleza jurídica, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que el objeto social del prestador del servicio corresponda a la prestación de los servicios de vigilancia, supervisión, conserjería, aseo o temporales de empleo.

- b) Que los servicios referidos en el presente artículo sean prestados exclusivamente mediante personas con discapacidad física o mental, en grados que permitan el adecuado desempeño de las labores asignadas.
- c) Que la discapacidad física o mental se encuentre debidamente certificada por la Junta Regional y Nacional de Invalidez del Ministerio de Trabajo.
- d) Que los trabajadores se encuentren vinculados mediante contrato de trabajo, y la entidad cumpla con todas las obligaciones legales laborales y de seguridad social.

- **Responsabilidad en IVA de las personas jurídicas originadas en la constitución de Propiedad Horizontal**

Son responsables del régimen común del IVA, las personas jurídicas originadas en la constitución de propiedad horizontal, que destinen algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial. Esta explotación debe generar algún tipo de renta y debe constituir uno de los hechos generadores de IVA.

Las propiedades horizontales de uso residencial no son responsables de IVA por la prestación del servicio directo de parqueadero o estacionamiento en zonas comunes.

- ✓ **Régimen simplificado para los productores de los bienes exentos agropecuarios del artículo 477 del Estatuto Tributario**

Los productores de los bienes exentos agropecuarios del artículo 477 del E.T. pertenecen al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando cumplan con las condiciones para pertenecer a este régimen. En todo caso, cuando un productor de estos bienes pretenda solicitar impuestos descontables con derecho a devolución o compensación estará obligado a inscribirse como responsable del régimen común del IVA y a cumplir con todas las obligaciones derivadas del mismo.

- ✓ **Cambio de período gravable**

Con el fin de informar a la DIAN el cambio de período gravable del IVA, el responsable deberá señalar en la casilla 24 de la primera declaración de IVA del correspondiente año, el nuevo período gravable. El cambio de período entrará a operar a partir de la fecha de presentación de dicha declaración.

El cambio de período gravable deberá estar debidamente soportado con la certificación de contador público o revisor fiscal en la que conste el aumento o disminución de los ingresos del año gravable anterior. Esta certificación deberá ponerse a disposición de la autoridad tributaria en el momento en que así lo requiera.

Los nuevos responsables del impuesto sobre las ventas que inicien actividades durante el ejercicio deberán presentar su declaración y pago de manera bimestral.

Los responsables cuyo período gravable es cuatrimestral o anual y que hubieren presentado la declaración del IVA en forma bimestral, deberán presentar la declaración de acuerdo con el período que les corresponde.

Finalmente se aclara que las declaraciones que se hubieren presentado en períodos diferentes a los establecidos por la ley no tienen efecto legal alguno. Por lo tanto, los valores efectivamente pagados con dichas declaraciones podrán ser tomados como un abono al saldo a pagar en la declaración del impuesto sobre las ventas del período correspondiente.

✓ **Reglas especiales para aquellos contribuyentes obligados a presentar declaración de IVA de manera anual**

Los responsables de IVA cuyo período gravable es anual deberán tener en cuenta las siguientes reglas:

El 30% de anticipo cuatrimestral deberá calcularse sobre la suma de la casilla "*Saldo a pagar por impuesto*" de la totalidad de las declaraciones del impuesto sobre las ventas correspondientes al año gravable inmediatamente anterior.

b) En caso de que el valor calculado haya arrojado un saldo a favor del contribuyente, éste no estará obligado a hacer abonos parciales.

c) En caso de que el contribuyente se encuentre en liquidación, los anticipos deberán pagarse sólo si éste realiza operaciones gravadas en el cuatrimestre anterior a la fecha de pago del anticipo correspondiente.

d) Para el pago del anticipo, el responsable deberá utilizar el recibo de pago No. 490 prescrito por la DIAN, y efectuar el pago en los plazos señalados por el Gobierno Nacional.

El monto máximo de los pagos cuatrimestrales por concepto de IVA será el siguiente:

a) Un primer pago, por el 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de mayo.

b) Un segundo pago, por el 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de septiembre.

c) Un último pago, que corresponderá al saldo por impuesto sobre las ventas efectivamente generado en el período gravable y que deberá pagarse al tiempo con la presentación de la declaración de IVA.

El contribuyente no deberá pagar el impuesto mediante anticipo en los meses de mayo y septiembre cuando no haya realizado operaciones gravadas con IVA en el cuatrimestre anterior a la fecha de pago del anticipo correspondiente.

Finalmente, se indica que los responsables con período anual, que hubieren pagado como primer anticipo una suma superior al monto máximo establecido por el Decreto, podrán tomar estos valores como un abono al siguiente anticipo o al saldo a pagar en la declaración de IVA del período.

1.6.4 Impuesto Nacional al Consumo

✓ **Actualización del RUT**

Aquellos contribuyentes que eran responsables de IVA a 31 de diciembre de 2012, cuyas actividades están sujetas al Impuesto Nacional al Consumo deberán actualizar el Registro Único Tributario, de acuerdo con las fechas que la DIAN señale.

✓ **Venta de Pick-up**

Se entienden por Pick-up los vehículos automotores de cuatro ruedas clasificados en la partida 87.04 del arancel de aduanas, de peso total con carga máxima (peso bruto vehicular) igual o inferior a diez mil libras americanas, destinado principalmente para el transporte de mercancías, cuya caja, platón furgón, estacas u otros receptáculos destinados a portar la carga, una vez instalados, quedan fijados a un chasis o bastidor independiente y están separados de una cabina cerrada, que puede ser sencilla, semidoble o doble para el conductor y los pasajeros

Las tarifas aplicables por concepto del Impuesto Nacional al Consumo en la venta de Pick -up son las siguientes:

- a) Tarifa del 8%: Pick-up cuyo valor FOB o el equivalente del valor FOB, sea inferior a USD \$30.000, con sus accesorios.
- b) Tarifa del 16%: Pick-up cuyo valor FOB o el equivalente del valor FOB, sea igual o superior a USD \$30.000, con sus accesorios.

Está excluida del Impuesto Nacional al Consumo la venta de los demás vehículos para el transporte de mercancías de la partida arancelaria 87.04.

✓ **Servicios de restaurante y bar prestados por fundaciones y corporaciones**

Finalmente, se aclara que los servicios de restaurante y bar prestados por fundaciones y corporaciones, ya sea directamente o a través de terceros, se encuentran gravados con el Impuesto Nacional al Consumo.

1.7 Por medio del Decreto 1848 de 2013 se reglamenta la Ley 1607 de 2012 en lo relativo a la retención en la fuente aplicable a los fondos de inversión colectiva.

- El Decreto establece las siguientes reglas para efectos de que las entidades administradoras de los fondos de inversión colectiva practiquen la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios:

- ✓ En toda redención de participaciones el pago deberá imputarse, en primer lugar, a la totalidad de la utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente. Si el monto de la redención excede el de la utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente, el exceso será considerado como aporte. Si el monto de la utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente es superior al del valor redimido, la totalidad de la redención efectuada se considerará como utilidad pagada.

- ✓ La retención en la fuente se practicará sobre las utilidades que efectivamente se paguen a los partícipes o suscriptores de los fondos, las cuales tendrán las mismas condiciones tributarias que tendrían si el partícipe o suscriptor las hubiere percibido directamente.

- ✓ Los diferentes componentes de inversión se calcularán de manera autónoma por niveles o actividades de inversión, teniendo en cuenta el concepto del ingreso. De cada uno de los componentes de inversión se restarán los gastos a cargo del fondo y la contraprestación de la entidad administradora causados durante el mes en el que se efectúe la redención, en la proporción correspondiente a la participación en el mismo.
- ✓ Al resultado de esta operación se le sumarán aquellos valores positivos y negativos resultantes de cada uno de los componentes de inversión, correspondientes a ingresos diferentes a aquellos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional y rentas exentas. Este resultado es la utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente.
- ✓ Cuando la utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente esté conformada por ingresos sujetos a diferentes tarifas, se deberá determinar el aporte proporcional de cada uno de los diferentes ingresos que hayan sido positivos a la utilidad neta y, a esa proporción, se le aplicará la tarifa de retención en la fuente correspondiente al respectivo concepto de ingreso y a las condiciones tributarias del partícipe o suscriptor del fondo beneficiario del pago.
- ✓ La retención en la fuente se practicará con posterioridad a la fecha de solicitud de redención y antes del desembolso efectivo de los recursos.
- ✓ Cuando el valor de la redención esté integrado por ingresos gravados, no gravados y/o rentas exentas, la retención se practicará hasta el monto de las utilidades gravadas.
- ✓ En ningún caso el componente de una redención de participaciones que corresponda a aportes estará sometido a retención en la fuente.
- ✓ Cuando el partícipe o suscriptor sea una persona natural, la tarifa de retención en la fuente dependerá de las calidades de residente y/o declarante, las cuales deberán ser certificadas al administrador bajo la gravedad de juramento y de manera anual.

- **Cuentas ómnibus:** Cuando el inversionista de un fondo de inversión colectiva sea una cuenta ómnibus la retención en la fuente será practicada por el distribuidor especializado. En este caso el administrador se abstendrá de practicar la retención en la fuente y certificará al distribuidor especializado los montos y conceptos sujetos a retención.

Cuando el partícipe o suscriptor sea una persona natural, la tarifa de retención en la fuente dependerá de las calidades de residente y/o declarante, las cuales deberán ser certificadas al administrador bajo la gravedad de juramento y de manera anual.

- **Retenciones practicadas en exceso:** Respecto de las retenciones que se practiquen en exceso la entidad administradora del fondo dará aplicación a lo previsto en los artículos 5 y 6 del Decreto 1189 de 1988, sin necesidad de que medie solicitud escrita del afectado con la retención.

- **Declaración de retención en la fuente:** Las retenciones en la fuente practicadas bien sea por parte del administrador o del distribuidor deberán ser declaradas y consignadas en los lugares y dentro de los plazos señalados por el Gobierno Nacional.

- **Régimen de Transición:** Las entidades administradoras de los fondos de inversión colectiva deberán aplicar la retención en la fuente al momento del pago a partir del 26 de junio de 2013.

Las entidades administradoras de los fondos de inversión colectiva que no hayan completado la adaptación de sus sistemas podrán continuar realizando la retención en la fuente al momento del abono en cuenta, siempre y cuando implementen el sistema de retención en la fuente al momento del pago a más tardar el 1 de enero de 2014. Estas entidades deberán efectuar para esa

fecha los correspondientes ajustes para efectos de devolver o recuperar las retenciones practicadas en exceso o no practicadas a los partícipes.

Si durante este período las administradoras practican retenciones por un valor inferior o no las practican, aquéllas deberán i) ajustar los valores retenidos y ii) declarar y consignar el valor dejado de retener en la declaración de retención en la fuente del mes de enero de 2014. En todo caso la entidad administradora debe realizar las retenciones a que haya lugar previamente al reembolso de las inversiones a sus partícipes.

Para determinar si una participación constituida con anterioridad al 1 de enero de 2014 ha generado utilidades, se tomará como valor inicial de la participación el valor de la misma a la fecha de la última retención. En ausencia de retenciones anteriores, se tomará como aporte inicial el valor de la participación en el fondo en la fecha de su constitución.

1.8 Mediante el Decreto 1828 del 27 de agosto de 2013 se reglamenta la Ley 1607 de 2012 en lo relativo al impuesto sobre la renta para la equidad- CREE y se deroga el Decreto 862 de 2013.

- **Generalidades**

Para efectos del recaudo y administración del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, este Decreto establece un sistema de autorretención, en virtud del cual todos los sujetos pasivos del CREE tendrán la calidad de autorretenedores.

Al momento en que se efectúe el respectivo pago o abono en cuenta, el autorretenedor deberá practicar la autorretención a título de CREE de acuerdo con la tarifa correspondiente a su actividad económica principal y de conformidad con la tabla incluida en este Decreto.

Los autorretenedores deberán cumplir las obligaciones establecidas en el Título II del libro Segundo del Estatuto Tributario y estarán sometidos al procedimiento y régimen sancionatorio establecido en el Estatuto Tributario.

En los contratos de mandato, incluida la administración delegada, el mandatario se abstendrá de practicar al momento del pago o abono en cuenta la retención en la fuente a título de CREE.

- **Retención en la fuente en fondos de inversión colectiva**

Cuando durante un mismo mes se efectúen una o más redenciones de participaciones, las entidades administradoras deberán certificarle al partícipe o suscriptor la proporción de las mismas que corresponde a utilidades gravadas y la proporción que corresponde a aportes y utilidades no constitutivas de renta o ganancia ocasional o rentas exenta. Esta certificación deberá efectuarse a más tardar el primer día hábil del mes siguiente al que se realizan dichas redenciones.

Los beneficiarios, suscriptores o partícipes practicarán la autorretención al momento en que la entidad administradora haga entrega de la certificación.

- **Declaración y pago**

Los autorretenedores deberán declarar y pagar las autorretenciones efectuadas en cada mes en el formulario prescrito por la DIAN.

Los autorretenedores cuyos ingresos brutos a 31 diciembre de 2012 fueron iguales o superiores a 92.000 UVT deberán presentar la declaración mensual de retención en la fuente a título de CREE en las fechas que se señalan a continuación y de acuerdo con el último dígito del NIT, sin tener en cuenta el dígito de verificación:

SI EL ÚLTIMO DÍGITO ES	MES DE SEPTIEMBRE AÑO 2013 HASTA EL DÍA	MES DE OCTUBRE AÑO 2013 HASTA EL DÍA
1	08 de octubre de 2013	13 de noviembre de 2013
2	09 de octubre de 2013	14 de noviembre de 2013
3	10 de octubre de 2013	15 de noviembre de 2013
4	11 de octubre de 2013	18 de noviembre de 2013
5	15 de octubre de 2013	19 de noviembre de 2013
6	16 de octubre de 2013	20 de noviembre de 2013
7	17 de octubre de 2013	21 de noviembre de 2013
8	18 de octubre de 2013	22 de noviembre de 2013
9	21 de octubre de 2013	25 de noviembre de 2013
0	22 de octubre de 2013	26 de noviembre de 2013

SI EL ÚLTIMO DÍGITO ES	MES DE NOVIEMBRE AÑO 2013 HASTA EL DÍA	MES DE DICIEMBRE AÑO 2013 HASTA EL DÍA
1	10 de diciembre de 2013	10 de enero de 2014
2	11 de diciembre de 2013	13 de enero de 2014
3	12 de diciembre de 2013	14 de enero de 2014
4	13 de diciembre de 2013	15 de enero de 2014
5	16 de diciembre de 2013	16 de enero de 2014
6	17 de diciembre de 2013	17 de enero de 2014
7	18 de diciembre de 2013	20 de enero de 2014
8	19 de diciembre de 2013	21 de enero de 2014
9	20 de diciembre de 2013	22 de enero de 2014
0	23 de diciembre de 2013	23 de enero de 2014

Los autorretenedores cuyos ingresos brutos a 31 diciembre de 2012 fueron inferiores a 92.000 UVT deberán presentar la declaración de retención en la fuente a título de CREE cada cuatro meses, en la fecha señalada a continuación y de acuerdo con el último dígito del NIT del autorretenedor, sin tener en cuenta el dígito de verificación:

SI EL ULTIMO DÍGITO ES	MES DE DICIEMBRE AÑO 2013 HASTA EL DÍA
1	10 de enero de 2014
2	13 de enero de 2014
3	14 de enero de 2014
4	15 de enero de 2014
5	16 de enero de 2014
6	17 de enero de 2014
7	20 de enero de 2014
8	21 de enero de 2014
9	22 de enero de 2014
0	23 de enero de 2014

El pago de la autorretención deberá hacerse a más tardar en la fecha del vencimiento del plazo para declarar señalado anteriormente, so pena de que la declaración no produzca efecto legal alguno.

La presentación de la declaración no será obligatoria en los períodos en los cuales no se hayan realizado operaciones sujetas a autorretención.

- **Bases de retención**

Las bases establecidas en las normas vigentes para calcular la retención del impuesto sobre la renta se aplican igualmente a la autorretención del CREE.

No obstante lo anterior, el Decreto prevé los siguientes casos especiales:

- ✓ En el caso de los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a favor de distribuidores mayoristas o minoristas de combustibles derivados del petróleo por la adquisición de los mismos, las bases de la autorretención serán los márgenes brutos de comercialización del distribuidor mayorista y minorista.
- ✓ En el caso del transporte terrestre automotor que se preste a través de vehículos de propiedad de terceros, la autorretención se aplicará únicamente sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda al ingreso de la empresa transportadora, que se calculará de acuerdo con el artículo 102-2 del Estatuto Tributario.
- ✓ En el caso de las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, la base de autorretención estará constituida por la totalidad de los pagos o abonos en cuenta que sean susceptibles de constituir ingresos gravables por el CREE.
- ✓ En las transacciones realizadas a través de la Bolsa de Energía, los agentes del mercado eléctrico mayorista practicarán la autorretención sobre el vencimiento neto definido por el Anexo B de la Resolución de la Comisión de Regulación de Energía y Gas No. 024 de 1995 e informado mensualmente por el administrador del Sistema de Intercambios Comerciales (ASIC).
- ✓ En el caso de las compañías de seguros de vida, las compañías de seguros generales y las sociedades de capitalización, la base de autorretención será el monto de las primas devengadas, los rendimientos financieros, las comisiones por reaseguro y coaseguro y los salvamentos.
- ✓ Respecto a las sociedades de capitalización, la base de autorretención está compuesta por los rendimientos financieros.

- ✓ Para i) los servicios integrales de aseo y cafetería, ii) vigilancia y iii) servicios temporales prestados por empresas, cooperativas, pre-cooperativas y sindicatos la base de autorretención será la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), el cual para efectos fiscales no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato.
- ✓ Las sociedades de comercialización internacional aplicarán la retención en la fuente a título de CREE sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda al margen de comercialización, el cual se obtiene al restar de los ingresos brutos obtenidos por la actividad de comercialización los costos de los inventarios comercializados en el respectivo periodo.

- **Disposiciones finales**

El Decreto también incluye reglas en relación con las operaciones anuladas, rescindidas y resueltas y permite al autorretenedor descontar las sumas que hubiere retenido por tales operaciones del monto de las autorretenciones por declarar y consignar en el período en el cual se hayan anulado, rescindido o resuelto las mismas.

Frente a las autorretenciones en exceso, se autoriza al autorretenedor a descontar los valores autorretenidos en exceso o indebidamente del monto de las autorretenciones por declarar y consignar en el respectivo período.

En ambos casos, cuando el monto de las autorretenciones sea insuficiente, el autorretenedor podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes.

Para la procedencia de la exoneración de aportes a salud y parafiscales del SENA y del ICBF corresponderá al empleador determinar si el monto total efectivamente devengado por cada trabajador en el respectivo mes es inferior a diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Con base en esta información el empleador determinará la procedencia de la exoneración.

1.9 Creación de Zonas Francas Permanentes Especiales (ZFPE) para el Sector Lácteo y para proyectos de Bienes, Servicios o Agroindustriales en algunos Departamentos del país con el cumplimiento de requisitos de inversión y empleo inferiores al régimen general. Decreto 1767 de 2013

El gobierno nacional mediante decreto 1767 de 2013, estableció la posibilidad de declarar la existencia de ZFPE para actividades relacionadas con el sector lácteo y proyectos industriales de bienes, servicios o agroindustriales con el cumplimiento de unos requisitos de inversión y de generación de empleo menos onerosos que los establecidos para el régimen general.

Este decreto tiene como finalidad la reactivación del sector lácteo en todo el país mediante la generación de productos a través de procesos novedosos que le permita a los productores nacionales competir en el plano nacional e internacional. Adicionalmente, se busca promover la inversión en algunos Departamentos con condiciones económicas desfavorables con el objetivo de potencializar su oferta económica y crear polos de desarrollo en los mismos.

En relación con las actividades del sector lácteo, donde se incluyen las de higienización, pulverización y producción de derivados mediante procesos tecnológicos, se establece la posibilidad de que las ZFPE se localicen en cualquier parte del país con el cumplimiento de unos requisitos de inversión de solo 5000 SMMLV (aproximadamente \$3000 millones) y la

creación de 50 empleos directos y formales, lo cual contratas con los altos requisitos exigidos en el régimen general aplicable para este tipo de proyectos a través del régimen e ZFPE general.

Para el caso de las actividades industriales de bienes, servicios o agroindustriales, se plantea la posibilidad de establecer ZFPE en los departamentos de Putumayo, Nariño, Huila, Caquetá y Cauca, con los mismos requisitos e inversión previamente mencionados.

Es importante señalar que para las solicitudes de declaratoria de las ZFPE del sector lácteo no se estableció un límite de tiempo para presentar los proyectos de inversión mientras que para las solicitudes a desarrollarse en los Departamentos señalados se fijó como fecha límite de presentación el 31 de diciembre del año 2017.

Celebramos esta nueva normativa que podrá generar el desarrollo de nuevos proyectos de inversión en el país a través de esta importante herramienta de comercio exterior. No obstante lo anterior debemos advertir que su éxito dependerá de la ágil atención de las solicitudes por parte de la Comisión Intersectorial de zonas francas y de la DIAN.

2. Doctrina Tributaria

2.1 Concepto No. 41386 de 2013

En este documento la DIAN sostiene que los rendimientos financieros pagados a tenedores en el exterior de títulos emitidos y colocados en el exterior por parte de contribuyentes residentes o domiciliados en Colombia están sometidos al impuesto sobre la renta en el país y a retención en la fuente al mismo título. Esta conclusión se basó en los argumentos que se exponen a continuación.

1. La DIAN sostiene que para la procedencia de beneficios tributarios se requiere una disposición expresa que los contemple de manera taxativa, por lo cual no pueden ser objeto de inferencias ni tratamientos analógicos.

En ese sentido, para que los rendimientos financieros no se consideren de fuente nacional no es suficiente que la ley califique a los créditos que los generan como no poseídos en el país, sino que también es necesario que ésta expresamente establezca que esos créditos no generan ingresos de fuente nacional.

Para ejemplificar esta situación la DIAN señala que el artículo 25 del Estatuto Tributario establece taxativamente los créditos que, obtenidos en el exterior, no generan renta de fuente nacional y tampoco se entienden poseídos en éste. Dentro de esta categoría se incluyen los créditos a corto plazo originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.

Por su parte, el artículo 24 del Estatuto Tributario enuncia los ingresos que son considerados de fuente nacional y, dentro de éstos, incluye, de manera general, los intereses producidos por créditos poseídos en el país o vinculados económicamente a él. Este mismo artículo excluye expresamente los intereses provenientes de créditos transitorios originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios. Esto se hace con la finalidad de exceptuarlos de tributación en Colombia, pues si bien podrían ser calificados como créditos poseídos en el país o vinculados económicamente con Colombia, éstos no generan renta de fuente nacional.

2. Tratándose de deuda externa si bien las leyes 1430 de 2010 y 1607 de 2012 hicieron algunas modificaciones puntuales al artículo 25, no incluyeron ningún tratamiento exceptivo en relación con los demás créditos obtenidos en el exterior. Ello se basa en que si el propósito hubiese sido exonerar de tributación créditos distintos a los previstos en este artículo, expresamente se hubieran incluido en éste.

3. Para efectos patrimoniales estas leyes sí modificaron y adicionaron el artículo 266 del Estatuto Tributario en el que se señala que no se entienden poseídos en Colombia "*Los títulos, bonos u otros títulos de deuda emitido por un emisor colombiano y que sean transados en el exterior*"

4. En consecuencia, si bien el artículo 266 del Estatuto Tributario para efectos patrimoniales establece que los títulos, bonos u otros títulos de deuda emitidos por un emisor colombiano y que sean transados en el exterior no se entienden poseídos en Colombia, para determinar la tributación en materia del impuesto sobre la renta y complementarios es necesario acudir al artículo 24 del Estatuto Tributario en tanto se trata de créditos vinculados económicamente a Colombia y no de créditos poseídos en Colombia. Por lo tanto, los rendimientos financieros derivados de créditos obtenidos en el exterior relativos a títulos, bonos u otros títulos de deuda emitidos por un emisor colombiano y que sean transados en el exterior están sometidos a imposición en Colombia, pues i) de manera general todo crédito poseído en el país o vinculado económicamente a éste genera renta de fuente nacional y ii) no existe disposición expresa, ni están previstos taxativamente en el artículo 25 como no generadores de renta de fuente nacional.

2.2 Concepto 48129 de 2013

2.2.1 Imputación de saldos a favor originados en declaraciones del impuesto sobre la renta que se encuentran en firme.

La DIAN señaló que sí es procedente que un contribuyente impute el saldo a favor originado en una declaración del impuesto sobre la renta que se encuentra en firme, mediante la corrección de la declaración del periodo gravable inmediatamente siguiente, de acuerdo con lo previsto en los artículos 589 y 815, literal a) del Estatuto Tributario, siempre y cuando no haya operado un término especial inferior de firmeza de la declaración objeto de corrección al tenor del artículo 689-1. Esta conclusión se basó en los siguientes argumentos:

La DIAN entiende que si el contribuyente no ha presentado una solicitud de devolución y/o compensación, su crédito no ha dejado de existir y, de manera correlativa, no se ha extinguido la obligación a cargo de la Administración, conservando entonces el contribuyente el derecho a imputar el saldo a favor.

Por otro lado, la DIAN indica que la imputación de saldos a favor tiene reglas propias y distintas a las de la devolución y/o compensación. Por lo tanto, para la utilización de esta figura, no se aplica el término previsto en los artículos 816, 854 y el párrafo 3 del artículo 689-1° del Estatuto Tributario para la solicitud de devolución y/o compensación de los saldos a favor ante la Administración Tributaria. Por el contrario, la condición para su aplicación es que el saldo que surgió en una declaración se arrastre a la del periodo gravable inmediatamente siguiente.

2.2.2 Procedencia de la imputación en la declaración del período gravable siguiente de un saldo favor, cuya solicitud de devolución y/o compensación fue rechazada

La DIAN concluye que no es procedente la imputación en la declaración del periodo gravable siguiente de un saldo a favor, cuya solicitud de devolución y/o compensación fue rechazada por la Administración Tributaria. Esta conclusión estuvo fundamentada en las siguientes razones:

2.2.2.1 La DIAN diferencia entre el rechazo y la inadmisión de la solicitud de devolución y/o compensación, pues pese a que ambos implican la abstención de la Administración de dar curso a la solicitud, (i) el primero conlleva posponer la aceptación de la solicitud, a fin de que se corrijan formalidades accidentales subsanables, (ii) mientras que el segundo tiene un carácter definitivo, pues implica la falta de tramitación de la solicitud por no reunir las formalidades esenciales o sustanciales.

2.2.2.2 Las causales de rechazo son más que una simple formalidad, en tanto i) tienen relación directa con el fondo del asunto, ii) constituyen fundamental instrumento de control y iii) permiten establecer la procedencia del reconocimiento del derecho sustancial.

Así, la DIAN considera que cuando se rechaza la solicitud por presentación extemporánea, se reconoce que el contribuyente ha perdido el derecho a la compensación o devolución del saldo a favor, en cuando no hizo uso del derecho a solicitarlo dentro del término establecido por el legislado

En cuanto al rechazo por falta de inscripción del exportador en el RUT al momento en el cual se originó el saldo a favor, la DIAN cita la jurisprudencia de la Corte Constitucional para determinar que ésta no es una formalidad innecesaria o una carga excesiva. Por el contrario, esta exigencia permite evitar devoluciones improcedentes o que personas inescrupulosas se hagan pasar por exportadores para obtener una devolución injustificada.

Frente a la causal de rechazo consagrada en el numeral 5 del artículo 857(1), la DIAN manifiesta que ésta es un mecanismo de control para prevenir la evasión fiscal, al evitar devoluciones y/o compensaciones improcedentes.

2.2.2.3 Por otro lado, la DIAN cita al Consejo de Estado para señalar que la compensación, devolución y la imputación son instituciones diferentes y que no es posible imputar o aplicar un saldo a favor en la declaración del año siguiente y a la vez, pretender compensarlo con deudas a cargo del contribuyente o solicitar la devolución. En ese sentido, la imputación extingue el crédito a favor del contribuyente y, correlativamente, la obligación a cargo de la Administración, respecto al año gravable que originó el saldo a favor imputado.

2.2.2.4 En este contexto, para la DIAN no resulta razonable ni coherente que un contribuyente impute un saldo a favor cuando la solicitud de compensación y/o devolución de éste ha sido rechazada en forma definitiva. En este caso se ha extinguido el derecho a la devolución y/o compensación por configurarse las causales consagradas en el artículo 857 del Estatuto Tributario.

2.2.2.5 En efecto, para la DIAN, esta interpretación i) no es acorde con las normas constitucionales, ii) desconoce la voluntad del legislador al hacer nugatorias las causales de

(1) Rechazo cuando *el proveedor de las Sociedades de Comercialización Internacional solicitante de devolución y/o compensación, a la fecha de presentación de la solicitud no ha cumplido con la obligación de efectuar la retención, consignar lo retenido y presentar las declaraciones de retención en la fuente con pago, de los períodos cuyo plazo para la presentación y pago se encuentren vencidos a la fecha de presentación de la solicitud.*

rechazo, iii) vulnera el efecto útil de la ley, iv) conduciría a la doble utilización o disposición del saldo si con ocasión del recurso de reconsideración o de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra el acto de rechazo, el contribuyente obtuviese la devolución y/o compensación del mismo saldo a favor.

3. Doctrina Aduanera

3.1 El Consejo de Estado se pronuncia sobre temas de Valoración Aduanera

La sección cuarta del Consejo de Estado, mediante Sentencia con radicado 19153 del 11 de julio de 2013, se pronunció sobre temas de Valoración Aduanera relacionada con la importación de productos cuyo precio facturado comprendía el valor de los derechos de propiedad intelectual utilizados en su fabricación.

De acuerdo con el pronunciamiento de la Alta Corte, cuando los derechos de propiedad intelectual ya se han pagado (están incluidos en el precio realmente pagado o por pagar), las sumas enviadas a los proveedores en el extranjero no corresponden al pago de regalías por el uso de dichos derechos. Si ya están pagos, la obligación del importador será únicamente el pago de la importación, sin incluir las regalías mencionadas. Todo lo anterior implica que no hay lugar a un ajuste en el valor declarado ante la aduana.

Este pronunciamiento cobra relevancia ante las diferentes investigaciones que se encuentra adelantando la DIAN relacionadas con el ajuste del valor en aduana por el pago de cánones y regalías al exterior cuando los importadores han suscrito contratos de distribución y venta de los productos en el país. Lo anterior por cuanto establece de forma clara los casos en que no deben realizarse ajustes positivos al valor declarado.