

# INFORME

## NOVEDADES TRIBUTARIAS

Presentamos algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

**Reglamentan elementos relevantes del Impuesto de Normalización Tributaria.** Por medio del Decreto No. 1010 del 14 de julio de 2020, se precisa el alcance de conceptos sensibles para la aplicación de este impuesto. A continuación, presentamos las características generales del tributo y los aspectos más importantes del Decreto:

### Características Generales

La Ley de Crecimiento (Ley 2010 de 2019) estableció el impuesto de normalización tributaria que tiene las siguientes características:

- Aplica para los activos omitidos o pasivos inexistentes a 1º de enero de 2020
- El obligado a declarar es quien tiene el aprovechamiento económico, potencial o real, del activo omitido.
- Tiene una tarifa del 15%
- Se podrá deducir el 50% de la base gravable de los bienes poseídos en el exterior y que se inviertan con vocación de permanencia en Colombia.
- Plazo máximo para declarar: 25 de septiembre de 2020
- Se liquidará y pagará en una declaración independiente.

### Elementos relevantes del Decreto

#### 1. **Aprovechamiento económico de los activos omitidos:**

- La regla general es que el contribuyente que tenga el aprovechamiento real o potencial de los activos omitidos deberá declarar y pagar el impuesto.
- En los casos de fundaciones de interés privado del exterior, trust del exterior, negocios fiduciarios del exterior, seguros y/o fondos de inversión, la norma establece que los contribuyentes que tienen el aprovechamiento económico pueden ser: el fundador,

# INFORME

la sucesión ilíquida del fundador o los beneficiarios de dichos vehículos jurídicos. Para dicho efecto, se debe revisar la forma particular como fue estructurado cada vehículo jurídico.

- Para efectos de determinar el aprovechamiento económico, es irrelevante (i) si dichos vehículos jurídicos tienen la calidad de discrecional, revocable o irrevocable; (ii) las facultades de sus administradores y (iii) la existencia de poderes irrevocables.

## **2. Entidades con costo fiscal sustancialmente inferiores a sus activos subyacentes:**

- Son las entidades artificiosas, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, cuyo costo fiscal difiere sustancialmente de sus activos subyacentes, tales como:
  1. Las entidades cuyo capital sea sustancialmente inferior, en comparación con el costo fiscal de los activos recibidos a cualquier título.
  2. Las entidades que no llevan contabilidad y, en consecuencia, no puedan justificar la diferencia de costos fiscales entre éstas y sus activos subyacentes.
- Será aplicable el principio de transparencia fiscal y se desconocerán, para efectos fiscales, los vehículos jurídicos que tengan un costo fiscal sustancialmente inferior a los activos subyacentes. Por ello, el impuesto se calculará sobre el costo fiscal de los activos subyacentes.

## **3. Repatriación de recursos omitidos que sean invertidos con vocación de permanencia**

La base gravable del impuesto se reduce al 50% cuando los activos omitidos son repatriados a Colombia e invertidos con vocación de permanencia.

- La norma contempla unos requisitos para que se cumpla con dicha condición. En esencia, se busca que la repatriación se

# INFORME

haga antes del 31 de diciembre de 2020 y permanezca por un periodo no inferior a 2 años.

- La repatriación puede ser realizada por el contribuyente objeto de la normalización o por la entidad del exterior que es objeto de la normalización.
- La repatriación debe hacerse antes del 31 de diciembre del 2020 y es solo para recursos financieros y no para todo tipo de bienes.
- La norma establece diferentes supuestos en los cuales no se cumple la condición de “repatriación con vocación de permanencia”:
  1. Cuando se configure, declare o solicite la existencia de sede efectiva de administración en Colombia de la entidad extranjera normalizada.
  2. Cuando los recursos son repatriados para la eliminación de pasivos.
  3. Cuando los recursos sean invertidos en una entidad o sociedad colombiana a través de una cuenta de compensación.
  4. Cuando la entidad receptora de la inversión los invierta fuera del territorio nacional.
- Cuando no se cumpla la referida condición, se deberá proceder a corregir la declaración, pagando el mayor impuesto y los intereses de mora correspondientes. Para efectos de la corrección, el contribuyente deberá solicitar a la Dirección Seccional de la DIAN que le habilite el formulario.
- Los contribuyentes podrán modificar la declaración solo cuando medie un acto administrativo. Lo anterior, en virtud del artículo 60 de la Ley 2010 del 2019 que consagró que dicha declaración no permite corrección o presentación extemporánea por parte de los contribuyentes.

# INFORME

- El Decreto también establece que el contribuyente deberá proceder a corregir las declaraciones de renta y del impuesto al patrimonio.

## 4. Saneamiento de activos

- Se pueden sanear los activos declarados en anteriores versiones del impuesto de normalización (Ley 1739 de 2014 y Ley 1943 de 2018) por un valor menor al valor de mercado. Para ese efecto, se deben incluir los valores no declarados en la base gravable del impuesto.
- Para acceder al saneamiento se requiere que el activo:
  1. No se enajene en el giro ordinario del negocio
  2. No se encuentre disponible para la venta
  3. Haya sido poseído por más de 2 años
- Los activos objeto de saneamiento no pueden obtener a la reducción del 50% de la base gravable cuando sean repatriados con vocación de permanencia.
- Los activos saneados podrán depreciarse durante el término de su vida útil y teniendo en cuenta su nuevo costo fiscal. No está permitido incrementar la vida útil del activo y tampoco el incremento de la tasa de depreciación.

**Establecen las condiciones para aplicar el crédito fiscal por inversiones en proyectos de investigación, desarrollo tecnológico e innovación o vinculación de capital humano de alto nivel.** Por medio del Decreto 1011 del 14 de julio de 2020, se reglamentó este beneficio tributario que había sido establecido en la Ley 1955 de 2019 (Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022). A continuación, presentamos los elementos más relevantes:

- Es aplicable únicamente a Micro, Pequeñas y Medianas empresas.
- Consiste en un crédito fiscal del 50% de:

# INFORME

- ✓ Las inversiones en proyectos calificados como de Investigación, Desarrollo Tecnológico e Innovación, de acuerdo con los criterios y condiciones definidas por el Consejo Nacional de Beneficios Tributarios en Ciencia, Tecnología e Innovación –CNBT;
  - ✓ La remuneración de personal con doctorado, siempre y cuando se cumplan con los criterios y condiciones definidos por el CNBT y su vinculación esté asociada al desarrollo de actividades de I+D+i.
- Es importante tener presente que no es un descuento tributario y, por tanto, no le aplican las restricciones de los descuentos establecida en el artículo 258 del Estatuto Tributario.

Este beneficio corresponde a una nueva figura de “crédito fiscal”, el cual se utiliza para compensarse contra el impuesto a cargo y si no hay impuesto a cargo se sumará con el saldo a favor. El beneficio se reflejará en una nueva casilla del formulario que deberá crear la DIAN.

Por regla general, este crédito fiscal no otorga derecho a devolución cuando por su aplicación resulte un saldo a favor. Ahora bien, como excepción se estableció que cuando la inversión o la remuneración genere un crédito fiscal superior a 1000 UVT (\$35´607.000), se podrá solicitar su “devolución” en TIDIS.

- El CNBT emitirá, antes del 30 de marzo de cada año, los certificados que den constancia de las inversiones o pagos a empleados durante el año inmediatamente anterior. El certificado tendrá una vigencia de 2 años, contados a partir de su expedición, por lo cual se podrá utilizar en la declaración del año de expedición o en la declaración del año siguiente.
- Debe destacarse que el Decreto estableció que este beneficio tributario no podrá ser tratado como costo o deducción. Con esta norma se está afectando considerablemente el beneficio, como lo procedemos a explicar

Existen otros dos beneficios tributarios por inversiones en investigación, desarrollo tecnológico e innovación. Dichos beneficios aplican a cualquier persona, se encuentran consagrados en los artículos 158-1 y 256 del Estatuto tributario y otorgan, correspondientemente, una

# INFORME

deducción y un descuento del 25% de la inversión. Además, estos beneficios se pueden utilizar de manera concurrente.

En virtud de lo anotado, pueden existir escenarios donde será mucho mejor acudir a los últimos beneficios referenciados porque se tiene un beneficio conjunto del 57% (32% la deducción y 25% del descuento) frente a un crédito fiscal del 50%.

**Definen las condiciones para acceder a la deducción por contribuciones a educación de los empleados.** Por medio del Decreto 1013 del 14 de julio de 2020, se establecieron los requisitos para acceder a la referida deducción especial. A continuación, exponemos los elementos más relevantes:

- Esta deducción se encuentra consagrada en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario y tiene tres modalidades:
  1. Pagos destinados a programas de becas de estudios totales o parciales y de créditos condonables para educación, establecidos por las personas jurídicas en beneficio de sus empleados o de los miembros del núcleo familiar del trabajador
  2. Inversiones dirigidas a programas o centros de atención, estimulación y desarrollo integral y/o de educación inicial, para niños y niñas menores de siete años, establecidos por las empresas exclusivamente para los hijos de sus empleados
  3. Aportes que realicen las empresas para instituciones de educación básica primaria y secundaria y media reconocidas por el Ministerio de Educación, y las de educación técnica, tecnológica y de educación superior que cumplan con los requisitos establecidos por el Ministerio de Educación, y que se justifican por beneficiar a las comunidades y zonas de influencia donde se realiza la actividad productiva o comercial de la persona jurídica.
- Los miembros del núcleo familiar del trabajador son: el empleado/trabajador, su cónyuge o compañero permanente y los hijos hasta de 25 años. Cuando el empleado no tenga cónyuge o compañero permanente, serán: sus padres y sus hermanos que dependan económicamente del trabajador.

# INFORME

- Los programas de becas pueden ser para educación preescolar, básica, media, superior (pregrado y posgrado) y educación especial o educación para el trabajo y desarrollo humano. Los programas se podrán realizar en Colombia o en el exterior y, en este último caso, se deberán cumplir requisitos adicionales.
- Los programas de becas deben ser aprobados por el órgano de dirección de la sociedad y permitir el acceso a todos los empleados o sus miembros del núcleo familiar en igualdad de condiciones.
- Los créditos condonables son los otorgados por las personas jurídicas al empleado o a su núcleo familiar, con el fin de cursar estudios en instituciones con programas reconocidos por el Ministerio de Educación Nacional de Colombia o convalidados por la misma institución en el caso de programas formales realizados en el exterior.
- Las condiciones de los créditos condonables se podrán definir entre el empleador y el trabajador. Ahora bien, está prohibido pactar periodos de permanencia del trabajador o reintegro de los valores pagados.
- El valor de la beca y/o los créditos condonables para educación solo puede incluir la matrícula, pensión, textos o software relacionados con el programa para el cual sea otorgado.
- El pago efectuado por concepto de programas de becas de estudio, créditos condonables e inversiones, no será considerado como un factor de compensación o remuneración directa o indirecta para el empleado.
- Para efectos de las modalidades de Aportes e Inversiones se establecen unos requisitos de documentación muy detallados, por lo cual recomendamos consultar directamente el Decreto.
- Por motivos de control, el Decreto exige que los desembolsos se hagan a través del sistema financiero y que el contribuyente tenga a disposición de la DIAN una certificación suscrita por el revisor fiscal o contador, en la cual se consignan las características del beneficio tomado.

# INFORME

## **Suspenden la realización del día sin IVA del 19 de julio de 2020.**

Por medio del Decreto 1044 del 16 de julio de 2020, el Gobierno nacional tomó la decisión de suspender dicha jornada sin IVA.

**DIAN establece que las entidades del régimen tributario especial deben liquidar renta ordinaria y no ganancia ocasional por la venta de un bien poseído más de dos años.** Lo anterior fue establecido en el Concepto DIAN 100208221741 de junio del 2020, el cual en su parte pertinente dice así:

*“¿A la venta del bien inmueble se le daría tratamiento tributario con base en lo establecido en el capítulo para ganancias ocasionales, teniendo en cuenta que somos ESAL - RTE?”*

“Dada la finalidad que orienta a las entidades del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementarios, se tiene que todos los ingresos (ordinarios y extraordinarios) percibidos en el correspondiente año gravable se integran y no hay lugar a la liquidación del impuesto complementario de ganancia ocasional. Es por esta razón que en el artículo 1.2.1.5.1.20 del Decreto 1625 de 2016, se indica que por ingresos se entienden aquellos devengados contablemente en el año o periodo gravable, aplicando las limitaciones y excepciones de que trata el Título 1 del Libro primero del Estatuto Tributario y demás requisitos y condiciones allí previstos”.

**El Consejo de Estado aclara las diferencias entre la sanción por inexactitud y la base para determinar sanciones cuando se presenta un rechazo o disminución de pérdidas.** Por medio de la Sentencia No. 24535 del 25 de junio de 2020, el concepto aclaró la aplicación de los artículos 647 y 647-1 del Estatuto Tributario. Así dice la parte pertinente de la sentencia:

“En cuanto a la sanción de que trata el artículo 647-1 del E.T., se reitera que esta es excluyente con la del artículo 647 *ibídem*, porque el primero de ellos no contempla una sanción autónoma sino la base para liquidar la sanción de inexactitud o de corrección, en caso de rechazo o disminución de pérdidas que no modifiquen el saldo a favor o el saldo a pagar declarado. Si esa modificación





# INFORME

ocurre cobraría aplicación el referido artículo 647 ET, que castiga las conductas inexactas de las que “se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable”. (Subrayado fuera de texto)

## Tener en cuenta

1. La fecha en la que debe implementar la facturación electrónica. Para dicho efecto, se debe consultar el calendario de implementación de la factura electrónica de venta consagrado en el artículo 20 de la Resolución 42 del 5 de mayo de 2020.
2. Los requisitos de los documentos equivalentes que se encontraban vigentes antes del 5 de mayo de 2020 mantienen su vigencia hasta el 1 de noviembre de 2020. Así lo indica el Parágrafo 1 del artículo 93 de la Resolución 42 del 5 de mayo de 2020.

En consecuencia, a partir del 1 de noviembre de 2020 se debe implementar los requisitos contenidos en el Decreto 358 del 5 de marzo de 2020 y la Resolución 42 del 5 de mayo de 2020.

3. El documento soporte para adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente debe estar expidiéndose desde el 5 de mayo de 2020 y, desde ese momento, se deben cumplir con los requisitos contemplados para este tipo de documentos en el Decreto 358 del 5 de marzo de 2020 y la Resolución 42 del 5 de mayo de 2020, ya que este documento no tiene la naturaleza de documento equivalente.

Para la expedición del documento soporte se requiere autorización de numeración de la DIAN, la cual debe ser solicitada con anterioridad a la realización de las operaciones que se respalden con el documento. Así lo indican los artículos 40 y 55 de la Resolución 42 del 5 de mayo de 2020.

Ahora bien, el artículo 55 de la Resolución 42 del 5 de mayo de 2020 permite que los contribuyentes utilicen una numeración propia hasta cuando la DIAN habilite la obtención de dichos rangos de facturación en su sistema informático electrónico. Tenemos conocimiento que la

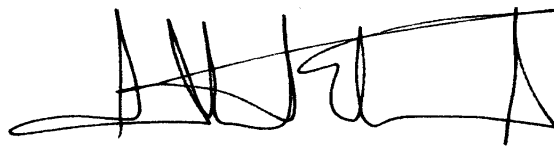
# INFORME

DIAN próximamente emitirá un acto/comunicado, en el cual informará, con antelación, desde cuándo se entenderá habilitado su sistema para obtener dichos rangos de numeración.

4. Se dispone hasta el 14 de agosto de 2020 para la postulación de proyectos que aspiran a obtener los beneficios tributarios por inversión en Ciencia, Tecnología e Innovación para el 2020. Recomendamos revisar la convocatoria en el Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos