

RESUMEN REFORMA TRIBUTARIA 2024



Elaborado por:



Raúl Hoyos

Socio de Impuestos
Blanco De Castro Abogados



Erwin Blanco Nagle

Socio Director
Blanco De Castro Abogados

El ministro de Hacienda radicó el proyecto de la ley, por medio del cual, se expiden normas de financiamiento para el presupuesto general de la nación y que en suma contiene una nueva reforma tributaria. A continuación, encontrará un resumen ejecutivo de las regulaciones puestas a consideración del Congreso de Colombia.

TARIFA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORPORATIVA

La tarifa general actual es equivalente al 35%, teniendo la característica de no consultar la capacidad contributiva del contribuyente destinatario (sociedades y entidades asimiladas, establecimientos permanentes). En esta ocasión, se propone que la tarifa nominal aplicable sea progresiva de la siguiente manera:

Renta Líquida Gravable - RLG Rango en UVT		Tarifa marginal	Impuesto
0	6.285	27%	RLG en UVT * 27%
>6.285	120.000	TM1	6.285 UVT * 27% + (RLG en UVT - 6.285 UVT) * TM1
>120.000	En adelante	TM2	6.285 UVT * 27% + (113.715 UVT) * TM1 + (RLG en UVT - 120.000 UVT) * TM2

En el caso de los contribuyentes de cuya base imponible oscile entre 6.285 y 120.000 UVT, la tarifa marginal TM1 será de 34% en 2025, 33% en 2026, 32% en 2027, 31% en 2028 y 30% a partir de 2029.

Para el caso de contribuyentes cuya base gravable sea superior a 120.000 UVT la TM2 será 34% y 33% en 2026 y siguientes.

En el caso de las entidades financieras, aseguradoras, comisionistas de bolsa de valores, sociedades comisionistas de bolsas agropecuarias, bolsas de productos agropecuarios, agroindustriales o de otros commodities y proveedores de infraestructura del mercado de valores, deben liquidar 5 puntos adicionales a la tarifa marginal durante los años 2024 a 2027. A diferencia de la norma actual según la cual, los puntos adicionales son aplicables cuando la renta gravable sea superior a 120.000 UVT, en esta ocasión serían aplicables sin importar el monto de la base imponible y sin que haya lugar a anticipo del 100% sobre dicha adición.

Los contribuyentes cuya actividad económica principal sea la generación de energía eléctrica a través de recursos hídricos, liquidarán 3 puntos adicionales a la tarifa marginal durante 2024 hasta 2026. A diferencia de la norma actual según la cual, los puntos adicionales son aplicables cuando la renta gravable sea superior a 300.000, en esta ocasión serían aplicables sin importar el monto de la base imponible y sin que haya lugar a anticipo del 100% sobre dicha adición.

La tarifa reducida no es aplicable en el caso de los contribuyentes dedicados a:

- La extracción de carbón de piedra y lignito, que seguirán aplicando el 35%, más puntos adicionales en función del precio promedio internacional del carbón, que oscila entre 0 y 15 puntos porcentuales. Recordemos que con la Ley 2277 de 2022, la tarifa adicional oscila entre 0 y 10 puntos porcentuales.
- La extracción de petróleo, que seguirán aplicando el 35% más puntos adicionales en función del precio promedio internacional del petróleo crudo de referencia Brent, que oscila entre 0 y 15 puntos porcentuales.

IMPUESTO MÍNIMO IM



Se mantiene el IM. Queda expresamente consignado que el punto de partida para el cálculo es la utilidad y/o pérdida financiera antes de impuestos y que no incluye el otro resultado integral. La TM pasa de 15% en su versión actual a 20%. El procedimiento especial previsto para las entidades cuyos estados financieros sean objeto de consolidación será aplicable en el caso que hay combinación o cual cualquier otra denominación que se le dé.

No hay corrección de situaciones que pueden dar lugar a doble tributación en cabeza de la entidad respecto de ingresos contables no realizados fiscalmente. Verbigracia: ingresos por diferencia en cambio, ingresos por recuperación de deducciones, ingresos por revaluación de propiedades de inversión, etc.

A la fecha seguimos pendientes de la decisión por parte de la Corte Constitucional, que esperamos sea de fondo, respecto a la exequibilidad de esta norma introducida en nuestro ordenamiento por la Ley 2277 de 2022.

IMPUESTO AL PATRIMONIO IP

Serían sujetos pasivos del impuesto, las sociedades nacionales y asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior, respecto del patrimonio líquido compuesto por activos reales no productivos ARNP. En este caso, de manera expresa se consigna que la base imponible es el valor patrimonial de los ARNP y que la tarifa aplicable es el 1,5%. La condición de ANRP está ligada a la aplicación de una regla similar a la prevista en el artículo 107 del estatuto tributario, que consagra la relación de causalidad como requisito de fondo para la admisión de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta. Juzgamos necesario el seguimiento a esta medida, que de prosperar puede dar lugar a escenarios de imposición muy elevada, escenario en el cual, sería urgente la revisión de las estructuras de planeación patrimonial y empresarial actuales. Piense en algo simple, con una medida como esta, la tenencia de activos reales improductivos en una sociedad cualquiera estaría sujeta al IP. Un factor adicional de incertidumbre de cara a un escenario en donde esta propuesta sea ley de la república es el fenómeno de la temporalidad en la productividad del activo; ¿dicho en otras palabras, con cuantos días de inactividad el activo entraría dentro de la calificación de ARNP y por tanto base del IP?

En el caso de los contribuyentes distintos a los citados en el párrafo anterior, el hecho generador del impuesto es la posesión del patrimonio líquido mayor a 40.000 UVT el 1 de enero de cada año. En este orden, hay una ampliación de base contribuyentes, en la medida que la norma actual señala un monto de 70.000 UVT. En este escenario, la tarifa aplicable será progresiva, según la tabla siguiente:

Rangos UVT		Tarifa marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	40.000	0,0%	0
>40.000	70.000	0,5%	(Base Gravable en UVT menos 40.000 UVT) x 0,5%
>70.000	120.000	1,0%	(Base Gravable en UVT menos 70.000 UVT) x 1,0% + 150 UVT
>120.000	240.000	1,5%	(Base Gravable en UVT menos 120.000 UVT) x 1,5% + 300 UVT
>240.000	En adelante	2,0%	(Base Gravable en UVT menos 240.000 UVT) * 2% + 2450 UVT

A diferencia de la norma actual, en la cual la tarifa máxima es el 1,5% aplicable durante los años 2023 a 2026, se mantiene el 1,5% en cita y se adiciona un rango con tarifa marginal del 20%, de manera permanente. Es importante precisar que, en esta materia, estamos pendientes de la decisión que tome la Corte Constitucional respecto a la exequibilidad de este impuesto, escenario para el cual, ha sido nombrado un conjuer que dirima la situación de empate que conocemos.

IMPUESTO SOBRE GANANCIA OCASIONAL IGO

La tarifa nominal actual es el 15% y se propone que sea el 20%. En términos prácticos, en caso de aprobación implicaría un incremento del 33,33% en el monto del IGO, situación que impactaría la venta de activos fijos poseídos mayor o igual a 2 años, las herencias y donaciones recibidas.

Para el caso de las loterías, rifas apuestas y similares, cuya tarifa actual es el 20%, se propone que sea equivalente al 25%.

RÉGIMEN SIMPLE

Se propone la derogatoria del régimen SIMPLE de tributación a partir del 1 de enero de 2025.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE A PERSONAS NATURALES RESIDENTES FISCALES IRR

La deducción por dependiente adicional contenida en la Ley 2277 de 2022, se mantiene, con la novedad de que el mismo dependiente sólo puede ser tomado por un solo contribuyente. Quienes han cumplido a la fecha la obligación de presentar la declaración de renta del año fiscal 2023, han observado que para acceder a este beneficio el aplicativo oficial de la DIAN requiere que sea suministrada la identificación del dependiente y la condición que lo habilita como tal.

La deducción por adquisición de bienes y/o servicios, con o sin relación causal con la actividad productora de renta, que en la actual es equivalente al 1% de las compras realizadas con factura electrónica y pagadas con medios trazables, se propone que sea del 5% en 2025, 3% en 2026 y nuevamente 1% a partir de 2027. Al igual que en la norma actual, el valor máximo de la deducción serían 240 UVT al año, límite que nuevamente la convierte en un beneficio bien intencionado, pero de impacto intrascendente en la cuantificación de la base imponible.

La tarifa aplicable mantiene su condición de progresiva. En la actualidad, la tasa marginal oscila entre 0% y 39%. En la versión propuesta se adiciona un rango en la tabla en manera tal que la tarifa marginal actual del 39% aplicable cuando la renta gravada sea mayor a 31.000 UVT, sea del 41%, situación que supone un incremento de 2 puntos.

Se eliminaría el procedimiento 2 aplicable en la retención en la fuente por concepto de pagos laborales. Se ajusta el rango con mayor tarifa marginal en la tabla, pasando del 39% al 41%. Con esta medida, el objetivo buscado es alinear el monto de la retención en la fuente para el caso de asalariados y pensionados con el monto del impuesto en la declaración de renta. Un aspecto para considerar y que no hace parte de la reforma tributaria, es que por efectos de la ley que modificó el régimen pensional, el valor exento de las pensiones pasó de 1.000 UVT mensuales a 1.000 UVT. En este caso, por ser renta un impuesto de período, aunque la norma pensional no lo diga expresamente, consideramos que el monto exento es respecto del período gravable en que fuere devengada la pensión y que dicho aspecto al no haber sido tratado en la ley no es ajustado a derecho regularlo por vía de reglamento.

DEVOLUCIÓN AUTOMÁTICA DE SALDOS A FAVOR

Cuando más del 80% de los ingresos del trabajador corresponda a rentas de trabajo, y la declaración de renta le genere saldo a favor producto de las retenciones en la fuente practicadas, la DIAN le realizará la devolución automática y de oficio del saldo a favor dentro de los 90 días, sobre aquellos contribuyentes que declararon oportunamente.

INGRESO NO CONSTITUTIVO DE RENTA NI GANANCIA OCASIONAL POR INDEMNIZACIONES O COMPENSACIONES POR DAÑOS INMATERIALES. INCRG

Hay derecho al beneficio:

- Siempre que exista sentencia judicial y el pago se haga directamente a la víctima o a sus herederos.
- Cuando los derechos litigiosos o el derecho reconocido en la sentencia sean cedidos a un tercero diferente a la víctima o a sus herederos, el valor, por la cesión, recibido por la víctima o sus herederos se considerará como un INCRG.

El valor que se pague al tercero diferente a la víctima o a sus herederos es ingresos gravado y el valor y el valor pagado por los derechos litigiosos o la sentencia es costo asociado a dicho ingreso gravado.



INTERESES PRESUNTOS POR PRÉSTAMOS EN DINERO ENTRE LAS SOCIEDADES Y LOS SOCIOS GENERAN INTERESES PRESUNTIVOS

Para efectos del impuesto sobre la renta, se duplica la tarifa actual equivalente a la DTF vigente a diciembre 31 del año inmediatamente anterior, para pasar al doble de la DTF vigente a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior al gravable. Esto supone un incremento del 100% en la base imponible por concepto de intereses presuntos y es un llamado a revisar el costo beneficio de esta práctica tan común en las sociedades de familia.

NUEVOS REQUISITO PARA ACEPTAR DEDUCCIÓN DE COSTOS Y GASTOS

Los contribuyentes deben haber efectuado, declarado y pagado, la retención en la fuente derivada de los pagos o abonos en cuenta, cuando hubiere lugar a ello, siempre que esta obligación se cumpla dentro de los plazos establecidos por el gobierno nacional.

Cuando el contribuyente declare extemporáneo o corrija las declaraciones de retención en la fuente, en todo caso se deberá liquidar y pagar la sanción, los intereses de mora y así como los valores de las respectivas retenciones derivadas de los pagos o abonos en cuenta, siempre y cuando estas omisiones sean subsanadas antes de que se presente la respectiva declaración de renta.

Se propone la reducción de los porcentajes para tasar el monto aceptable de costos y gastos pagados en efectivo. En este orden, el monto de pagos individuales en efectivos admisible que en la actualidad es de 100 UVT, para pasar a 54 UVT que sería aplicable no respecto de cada pago individual sino respecto de cada beneficiario dentro del año gravable. En este orden, la idea es que haya mayor trazabilidad de pagos alineado con una situación similar por cuenta de la formalidad en materia de nómina electrónica, factura electrónica, documento equivalente electrónico y mensajes electrónicos de recepción de facturas y de bienes y/o servicios adquiridos a crédito. Toda esta formalidad en ascenso, no se ve compensada con una menor carga en materia de información exógena situación que no es entendible.

RENTA POR COMPRACIÓN PATRIMONIAL

La norma actual dispone que para el efecto se deben comparar los patrimonios líquidos reportados en las declaraciones privadas del año fiscal y del inmediatamente anterior, es decir, los denuncios rentísticos tal como los presentó el contribuyente.

En este orden se propone que la determinación se haga comparando el patrimonio líquido del último período gravable determinado por la administración y el patrimonio líquido del periodo inmediatamente anterior.

Como se puede apreciar no se trata de un ajuste menor, porque de prosperar, la DIAN podrá realizar el cómputo tomando como referente el patrimonio líquido determinado en un requerimiento especial con el patrimonio líquido del año inmediatamente anterior. Esta medida es un llamado a tener juicio, rigor y soportes para reportar los activos en las declaraciones de renta.

BENEFICIO DE AUDITORÍA

Los contribuyentes que no cumplan la obligación de declarar y pagar la retención en la fuente derivada de los pagos o abonos en cuenta, cuando hubiere lugar a ello, dentro de los plazos establecidos por el gobierno nacional, no podrán acceder al beneficio de auditoría de que trata el artículo 689-3 del Estatuto Tributario. Llama la atención que esta norma hace referencia al beneficio de auditoría por los años 2022 y 2023, por lo cual, no pudiera tener aplicación retroactiva.

Es importante mencionar que por disposición expresa de la Ley 2294 de 2023 que contiene el PND Plan Nacional de Desarrollo, el beneficio de auditoría previsto en el artículo 689-3 fue extendido a los años 2024, 2025 y 2026 y sin embargo en el proyecto de ley se propone su derogatoria.

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

Se amplía el hecho generador del impuesto a los juegos de azar operados exclusivamente por internet, siendo el 19% la tarifa aplicable. En su versión actual, la norma establece que no hay hecho generador del IVA respecto de este tipo de ingresos. Además del cambio evidente que implica gravar la actividad, la aplicación práctica de esta norma supone cambios para el cálculo del prorrateo de IVAS comunes con efectos claros en el flujo de caja en el flujo de caja de este tipo de sujetos pasivos.

Proponen exclusión del IVA, para el caso de servicios hoteleros prestados en municipios con una población inferior a 200.000 habitantes.

El tratamiento de exento, previsto en el artículo 477 del Estatuto Tributario en el caso de vehículos de transporte de pasajeros y de carga, a partir de 2026, sólo sería aplicable respecto de aquellos que cumplan límites máximos permisibles de emisión de contaminantes al aire correspondientes a tecnologías EURO VI o su equivalente, o tecnologías menos o no contaminantes, pero si existen vehículos eléctricos en esta categoría en el país, únicamente se podrá aplicar el beneficio para estos vehículos. Este beneficio estará vigente hasta 2029.

Se consagra exención del IVA para los equipos, elementos, maquinaria y servicios nacionales o importados que se destinen a la preinversión e inversión, para la producción y utilización de energía a partir de las FNCE, así como para la medición y evaluación de los potenciales recursos, y para adelantar las acciones y medidas de gestión eficiente de la energía, incluyendo los equipos de medición inteligente, que se encuentren en el Programa de Uso Racional y Eficiente de energía y Fuentes No Convencionales – PROURE. El beneficio es aplicable también a todos los servicios prestados en Colombia o en el exterior que tengan la misma destinación. Para el efecto se requiere certificación de la UPME. Al ser exentos del IVA, se habilita la posibilidad de descontar el iva de costos y/o gastos incurridos y la generación de saldos a favor, con la problemática de la no se observa habilitación expresa para solicitar compensación y/o devolución de estos, situación que puede originar fenómeno de caja atrapada, lo cual es equivalente a afirmar que tienes el activo en el estado financiero, pero no hay manera de hacer uso efectivo del mismo.

Los vehículos híbridos previstos en el artículo 468-1 del estatuto tributario, que en su versión actual se encuentran gravados a la tarifa del 5%, estarán sujetos a la tarifa nominal del 19%.

MEDIDAS DE FINANCIACIÓN PARA ADAPTACIÓN AL CAMBIO CLIMÁTICO Y EL DEARROLLO SOSTENIBLE



Inversiones en fuentes no convencionales de energía FNCE. Quien realice la inversión y cuente con la certificación de la UPME podrá expedir bonos de transición energética con derecho a deducir el 50% de la inversión realizada.

El término de redención del bono se cuenta a partir del año siguiente en que haya entrado en operación la inversión. El bono circula por endoso, en cuyo el endosante indicará en el cuerpo del título el saldo pendiente de aplicar a título de beneficio tributario. El tenedor del bono podrá solicitar la deducción en cualquier año o años, siempre que estén comprendidos en el período de vigencia del beneficio certificado por la UPME.

En el momento en que ocurra la enajenación del bono, el emisor de este no podrá solicitar la deducción especial del 50% respecto de la inversión representada en el bono.

Según se observa en la exposición de motivos, el objeto de esta medida es buscar que hay un impacto positivo en el flujo de caja de quien invierte en FNCE, porque no siempre es posible aplicar la deducción especial por la generación de pérdidas fiscales en los primeros años de operación.

IMPUESTO AL CARBONO

La tarifa se fijaría en UVT, presentado incremento respecto a la vigente para los diferentes combustibles. En lo que respecta al carbón, el impuesto tendrá su tarifa máxima en 2028., según dispone la norma actual, mientras que en la propuesta ocurriría en el año 2026.



RECOMPENSAS POR SUMINISTRO DE INFORMACIÓN

El denunciante debe aportar pruebas. Si por efecto de la información suministrada hay gestión de recaudo, habría lugar a recompensa en dinero:

- Equivalente al 20% del total mayor saldo a pagar que se liquide en la respectiva declaración tributaria, presentada o corregida y pagada en su totalidad. Para el caso el mayor valor a pagar debe ser superior o igual a 5.000 UVT.
- Si el mayor saldo a pagar es producto de una liquidación oficial, el reconocimiento del pago se realizará una vez se haya ejecutoriado el acto administrativo y sobre el mismo se realice el pago total.
- Si se trata de contrabando o contrabando de hidrocarburos, el valor será equivalente al 10% del valor de la mercancía establecida en la resolución de decomiso, siempre que el mismo sea igual o superior a 6.000 UVT.



EL PROCESO DE CALIFICACIÓN COMO PROVEEDOR FICTICIO

Se propone que recaiga sobre:

- Las personas jurídicas,
- Los socios o accionistas directos o indirectos, y sobre sus beneficiarios finales, siempre que tengan control directo o indirecto del contribuyente contra el que se inicia el proceso de calificación.
- Las sociedades controladas directa o indirectamente por dichos beneficiarios.
- Las sociedades en donde el socio o accionista haya sido calificado como proveedor ficticio, siempre que el socio o accionista controle directa o indirectamente la sociedad

Para el efecto todos deberán ser vinculados al proceso administrativo desde el principio para que ejerzan su derecho a la defensa.

Cuando una persona sea declarada como proveedor ficticio, también lo serán:

- Las personas jurídicas que ésta constituya durante los siguientes 5 años,
- Aquellas en las que figure como administrador, o aquellas en las que adquiere el control durante este mismo lapso.

El tiempo de calificación será de 5 años contados desde la constitución, desde la inscripción como administrador o desde el momento en que adquiere el control según sea el caso.



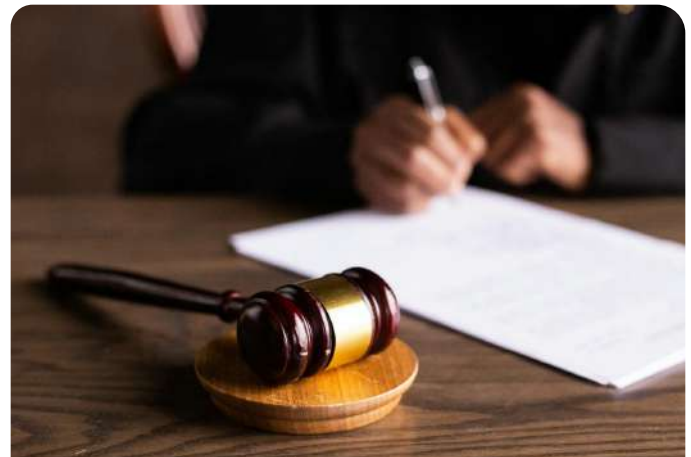
PROCEDIMIENTO ESPECIAL DE ABUSO EN MATERIA TRIBUTARIA

Se propone su derogatoria a partir del 1 de enero de 2025.



SANCIÓN POR INCUMPLIR OBLIGACIÓN DE FACTURAR

Propone un esquema de sancionatorio para obligados a facturar que voluntariamente admitan el incumplimiento de la obligación, con sanciones entre 10 y 30 UVT por cada operación no facturada o facturada sin requisitos, de acuerdo con el monto de la operación.



POLÍTICA DE COSTO BENEFICIO EN LA ACCIÓN FISCALIZADORA DE LA DIAN

La DIAN dando mayor relevancia a aquellos hechos que, por su naturaleza, cuantía o circunstancias, que requieran ser gestionados de manera prioritaria y/o afecten de manera grave el recaudo tributario o pongan en peligro el orden económico y social. Para el efecto, mediante acto administrativo motivado, podrá implementar una política de costo – beneficio.

Quedamos a su disposición

Nuestro equipo de expertos está listo para escucharte atentamente, proporcionarte el apoyo y la orientación que necesitas para tomar decisiones informadas.



www.blancodecastro.com



info@blancodecastro.com



(+57) 3126468108



Calle 76 N° 54 - 11 - Edificio World Trade Center, Of. 710. (Barraquilla, Atlántico).
Cali - Bogotá - (Colombia.)