



**ANÁLISIS DEL IMPUESTO A LA RENTA PARA LA EQUIDAD CREE**

**AUTORES:**

**ANDRÉS ESPINEL**

**MICHELLE GUERRERO**

**DIRECTOR DEL PROYECTO:**

**EDINSON PINO CASTILLO**

**PROFESIONAL EN CONTADURÍA PÚBLICA Y DERECHO**

**UNIVERSIDAD ICESI**

**FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y ECONÓMICAS**

**CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZAS INTERNACIONALES**

**SANTIAGO DE CALI**

**2015-2**

## CONTENIDO

### Tabla de Contenido

1. RESUMEN .....	4
2. PALABRAS CLAVES .....	9
3. INTRODUCCIÓN.....	8
4. DEFINICIÓN DEL PROBLEMA .....	11
5. JUSTIFICACIÓN .....	12
6. OBJETIVOS .....	13
6.1. Objetivo general.....	13
6.2. Objetivos específicos .....	13
7. METODOLOGÍA .....	15
7.1. Tipo de investigación.....	15
7.2. Método de investigación.....	15
7.3. Fuentes de información.....	15
7.4. Técnicas .....	16
7.5. Instrumentos de recolección de información .....	16
8. MARCO TEÓRICO.....	17
8.1. Antecedentes de este impuesto en Colombia.....	18
8.2. Estatuto Tributario Colombiano.....	20
8.2.1. Ingresos .....	20
8.2.2. Costos.....	21
8.2.3. Deducciones.....	21
8.2.4. Descuentos Tributarios .....	22
Ley 1607 de 2012.....	23
Ley 1739 de 2014.....	26

9.	SUJETOS PASIVOS .....	30
10.	HECHO GENERADOR .....	37
10.1.	Hecho Generador del Impuesto Sobre la Renta para la Equidad – CREE.....	37
10.1.1.	Ingresos que se Consideran de Fuente Nacional.....	38
10.1.2.	Ingresos que No se Consideran de Fuente Nacional.....	40
10.2.	Hecho Generador de la Sobretasa del Impuesto Sobre la Renta para la Equidad- CREE .....	42
11.	BASE GRAVABLE.....	43
	<i>Tabla N° 1</i> .....	43
11.1.	Ingresos Brutos .....	44
11.2.	Ingresos No Constitutivos de Renta Ni Ganancia Ocasional.....	46
11.3.	Devoluciones, rebajas y descuentos.....	52
11.4.	Costos.....	53
11.5.	Deducciones .....	60
11.6.	Rentas brutas especiales.....	71
11.7.	Rentas exentas.....	83
11.7.1.1.	Doble Tributación Internacional .....	85
11.8.	Base gravable mínima.....	87
12.	TARIFAS .....	94
12.1.	Tarifa de la Sobretasa al Impuesto Sobre la Renta para la Equidad - CREE.....	95
	<i>Tabla N°2</i> .....	95
13.	AUTORETENCIÓN.....	96
14.	EJERCICIOS PRÁCTICOS .....	119
	DIFERENCIAS ENTRE LA BASE CONTABLE Y LA BASE FISCAL.....	125
15.	CONCLUSIONES .....	133
16.	ANEXOS .....	134

17. BIBLIOGRAFIA .....136

## 1. RESUMEN

El impuesto a la renta para la equidad “es un impuesto creado con el fin de generar empleo e inversión social, principalmente destinado a instituciones como el servicio nacional de aprendizaje SENA y el instituto Colombiano de bienestar familiar ICBF”<sup>1</sup> y que debe ser declarado y pagado por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes de impuesto sobre la renta y complementarios y será calculado sobre los ingresos del ejercicio netos menos los gastos y costos que sean deducibles fiscalmente para este impuesto.

De acuerdo con la exposición de motivos al proyecto de ley 1739, el objetivo de la reforma tributaria es “Las reformas tributarias que se han adelantado en los últimos dos lustros han sido motivadas en gran medida por la urgencia y la necesidad de recaudo. La persecución de este propósito creó mecanismos e instrumentos que, aunque eficientes en su fin, no necesariamente contribuyeron a garantizar la generación de empleo, la disminución de la pobreza y la reducción de la desigualdad”<sup>2</sup>. El anterior objetivo, presentado en la exposición de motivos por las cuales el gobierno hace las reformas tributarias y de ley, nos muestra que el impuesto a la renta para la equidad no contribuye a la creación de empleo, como lo dicen la ley 1607 de 2012 y la ley 1739 de 2014.

Más adelante, De acuerdo con la exposición de motivos del gobierno nacional, por las cuales se hace la reforma tributaria y empezaría a regir la ley 1739 de 2014, nos dice que: “los países con mayores contribuciones a la seguridad social y aportes parafiscales tienen tasas de desempleo más

---

<sup>1</sup> Ley 1607 de 2012 y Ley 1739 de 2014

<sup>2</sup> EXPOSICIÓN DE MOTIVOS AL PROYECTO DE LEY “POR MEDIO DE LA CUAL SE EXPIDEN NORMAS EN MATERIA TRIBUTARIA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”.

altas, lo que hace que en Colombia resulte muy costosa la generación de empleo”<sup>3</sup>. A partir de esta premisa, también argumentan que “La economía informal es un obstáculo para el incremento de la productividad pues se caracteriza por tener bajo acceso a tecnologías de la información, y a las fuentes formales de crédito; bajos niveles de educación y bajos niveles de calidad en productos (la mayoría de veces debido a falta de información). Adicionalmente, muchos de los trabajadores que pertenecen a estas categorías son empleados de manera informal, carecen de contratos legales, beneficios laborales o seguridad social”<sup>4</sup>; es por esto que crea el impuesto CREE para sustituir las contribuciones a la seguridad social y aportes parafiscales por parte de los empleados y solo se cobrara el impuesto a las empresas sobre sus utilidades en un periodo gravable. El fin con el que se crea esta reforma tributaria y sus efectos en el crecimiento de la productividad y la disminución de la informalidad en Colombia están por verse, ya que no hay evidencia de que estos resultados positivos se estén dando.

Solo las sociedades y personas jurídicas (contribuyentes de CREE) que contraten trabajadores que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos vigentes deben contribuir con este impuesto, a quienes no les corresponda pagar este impuesto deberán seguir contribuyendo con parafiscales y aportes a la salud y pensión.

Este impuesto se creó con una tarifa del 8% mediante la ley 1607 de 2012, esa misma ley, fijo de manera temporal la tarifa en 9% para los años 2013, 2014 y 2015, pero, con la ley 1739 de 2014 se modificó esta tarifa, pasando a ser de manera definitiva el 9%; adicionalmente, se creó una

---

<sup>3</sup> EXPOSICIÓN DE MOTIVOS AL PROYECTO DE LEY “POR MEDIO DE LA CUAL SE EXPIDEN NORMAS EN MATERIA TRIBUTARIA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”.

<sup>4</sup> EXPOSICIÓN DE MOTIVOS AL PROYECTO DE LEY “POR MEDIO DE LA CUAL SE EXPIDEN NORMAS EN MATERIA TRIBUTARIA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”.

sobretasa del impuesto para los periodos gravables 2015, 2016, 2017 y 2018, la cual empieza a aplicar a partir de bases gravables mayores o iguales a \$800.000.000 (ochocientos millones de pesos) y tiene una tarifa marginal creciente a través de los años, de manera que para el año 2015, esta tarifa marginal será de 5%, en el 2016 de 6%, en el 2017 de 8% y en el 2018 de 9%. Pero esta tarifa marginal que es creciente, no es la sobretasa del impuesto como tal, la sobretasa resulta de restarle a la base gravable los ochocientos millones de pesos y multiplicar esto por la correspondiente tarifa marginal del año; esta sobretasa tiene un anticipo correspondiente al 100% de este y que deberá pagarse en dos cuotas anuales según lo determine el reglamento, el anticipo de la sobretasa no formará parte del fondo especial sin personería fondo CREE, y hará unidad de caja con los demás ingresos corrientes de la Nación, de manera que la sobretasa de este impuesto no contribuirá con inversión social como si está estipulado para el impuesto CREE.

### **SUMMARY**

The tax income for equity wing "is a tax created in order to generate employment and social investment, primarily to institutions such as the National Apprenticeship Service SENA and the Colombian Family Welfare Institute ICBF" and should be declared and paid by companies and legal and tax filers taxpayers assimilated people and supplementary income and will be calculated on the year, net income less costs and expenses that are tax deductible for the tax.

According to the preamble to the bill 1739, the goal of tax reform is "Tax reforms which have been undertaken in the last two decades have been largely motivated by the urgency and the need for collection. The pursuit of this purpose created mechanisms and instruments, although efficient in their end, not necessarily helped to ensure the generation of employment, poverty reduction and reducing inequality. " The above object, presented in the statement of reasons why the government

makes tax and law reforms, shows that the income tax for equity does not contribute to job creation, as they say the law 1607 of 2012 and Law 1739 of 2014.

Later, according to the preamble of the national government, which is tax reform and begin to govern the law 1739 of 2014, he tells us that "countries with higher social security contributions and payroll taxes have higher unemployment rates, making Colombia resulting in job creation very expensive. " From this premise also they argue that "The informal economy is an obstacle to increased productivity as it is characterized by low access to information technologies, and formal sources of credit; low levels of education and low levels of product quality (in most cases due to lack of information). Additionally, many of the workers belonging to these categories are employed informally, without legal contracts, worker benefits or social security "; that is why we created the tax to replace CREE contributions to social security and fiscal contributions by employees and only corporate tax on profits is charged on a taxable period. The purpose for which this tax reform and its effects on productivity growth and the reduction of informality in Colombia is created are to be seen, as there is no evidence that these positive results are taking place.

Only companies and legal persons (taxpayers CREE) hiring employees earning less than ten (10) minimum wages should contribute to this tax, whom does not correspond them to pay this tax must continue contributing to levies and contributions to health and pension.

This tax was created with a rate of 8% through the law 1607, 2012, the same law, fixed on a temporary basis the rate at 9% for 2013, 2014 and 2015, but with the law 1739 of 2014 modified this rate, becoming permanently 9%; Additionally, a surtax for taxable periods 2015, 2016, 2017 and 2018 was created, which begins to apply from tax bases greater than or equal to \$ 800,000,000 (eight hundred million pesos) and has an increasing marginal rate to Through the years, so that by



2015, the marginal rate will be 5% in 2016 to 6% in 2017 to 8% in 2018 and 9%. But this marginal rate is increased, is not the surtax as such, the surcharge results from subtracting from the tax base eight hundred million pesos and multiply this by the appropriate marginal rate of the year; this surcharge is an advance corresponding to 100% of this and to be paid in two annual installments as determined by the regulation, the advance of the surcharge will not be part of the special fund unincorporated Fund believes, and will box unit with other income currents of the nation, so that this tax surcharge will not contribute to social investment as if it is stipulated for the tax CREE.

## **2. PALABRAS CLAVES**

- Ley 1607 de 2012
- Ley 1739 de 2014
- Estatuto Tributario
- Impuesto a la Renta
- Depuración Base Gravable

## **KEYWORDS**

- Law 1607 of 2012
- Law 1739 of 2014
- Tax Code
- Income Tax
- Debugging Taxable Base

### **3. INTRODUCCIÓN**

En el presente trabajo, analizaremos el impuesto a la renta para la equidad CREE y las implicaciones que trascienden en este impuesto, fue creado mediante la ley 1607 de 2012 y modificado mediante la ley 1739 de 2014 en donde se crea una sobretasa de este impuesto y también un anticipo de esta sobretasa. Dentro del análisis, se tendrá en cuenta cuales son los sujetos pasivos, el hecho generador, la base gravable, las tarifas, se realizaran y analizaran unos ejercicios prácticos y por último se expondrán unas conclusiones. Con esto pretendemos que cualquier usuario de este proyecto comprenda de qué se trata este impuesto, su sobretasa y anticipo y que encuentre aquí ejemplos claros y concisos que permitan su aplicación, declaración y pago de manera adecuada o de lo contrario, un análisis que permita deducir su correcta aplicación y presentación ante el ente regulador de este impuesto, la dirección de impuestos y aduanas nacionales.

Para esta investigación se tomara en cuenta la ley 1607 de 2012, ley 1739 de 2014, el estatuto tributario (ET) y antecedentes de este impuesto en Colombia, con el fin de realizar un análisis exhaustivo sobre todas las implicaciones que tiene este impuesto sobre las personas naturales y jurídicas dentro la soberanía del país colombiano.

#### **4. DEFINICIÓN DEL PROBLEMA**

Este proyecto es realizado debido al desconocimiento que existe tanto de las personas naturales como de las personas jurídicas, quienes se pueden ver afectados por este impuesto y su sobretasa. Al ser una modificación reciente a las leyes tributarias de Colombia, aún existe un enorme desconocimiento sobre qué es, quienes deben aplicarlo, a quien beneficia y como debe aplicarse, un cambio como este tiene una gran importancia y trascendencia en las empresas colombianas, que en su mayoría son PYME, y que cuentan con un gran número de empleados con salarios inferiores a 10 salarios mínimos por quienes deberían pagar este impuesto, pero quienes están obligados a hacerlo (pagar el impuesto CREE), deben cumplir también con otros requisitos que se identificaran claramente en este trabajo.

## **5. JUSTIFICACIÓN**

El análisis del impuesto a la renta para la equidad nace de la importancia que representa para las empresas saber qué beneficios o perjuicios tienen, al dejar de pagar aportes parafiscales y empezar a pagar el impuesto CREE ya mencionado, o saber si por el contrario no hay ni beneficios ni perjuicios, y conocer si realmente el impuesto es otra forma de pagar las mismas obligaciones.

Este proyecto permitirá a sus lectores conocer la correcta aplicación del impuesto, saber quiénes deben aplicarlo y quiénes no, cuál es su base gravable y deducciones y como se calcula este impuesto y la sobretasa de este impuesto; además de detalles que permitan, de manera general, ver cómo afecta este impuesto el área contable de una empresa o mejor aún, detalles que permitan ver el cambio en los estados financieros de una empresa sin la aplicación del impuesto y con ella.

## 6. OBJETIVOS

### 6.1. *Objetivo general*

Dar a conocer al usuario de este proyecto, el origen del impuesto de renta para la equidad, la función que cumple dentro de la legislación tributaria, analizar los diferentes elementos que hacen parte del impuesto de renta para la equidad (CREE) y su sobretasa, para que puedan realizar una correcta aplicación de este.

### 6.2. *Objetivos específicos*

- Identificar los sujetos pasivos que pueden ser personas o entidades que deben cumplir con obligaciones tributarias, ya sea de forma directa (contribuyente) o por cuenta de otro (responsable) del impuesto a la renta para la equidad CREE y su sobretasa.
- Dar a conocer el hecho generador de este impuesto o conjunto de actos que hacen que una persona o entidad se vea obligada al pago del impuesto CREE.
- Depurar e identificar la base gravable o monto de riqueza generada en un periodo sobre la cual se aplica la tarifa del impuesto a la renta para equidad para empresas en diferentes situaciones y de diferentes sectores.

- Conocer la tarifa o porcentaje de deuda que debe aplicarse a la base gravable y que le corresponde pagar a una persona o entidad del impuesto a la renta para equidad CREE y la tarifa de la sobretasa de este impuesto.

## 7. METODOLOGÍA

### 7.1. *Tipo de investigación*

Esta investigación se realizó bajo el método de investigación descriptivo debido a la necesidad de analizar tanto la ley 1607 de 2012 y los recientes cambios que genera la ley 1739 de 2014 en cuanto al impuesto de renta para la equidad CREE, con el fin de contemplar todas las implicaciones que conlleva este impuesto en Colombia. También analizaremos qué aportes realizaban las empresas antes de la creación de este impuesto y haremos un comparativo entre estos aportes y los que se realizan para pagar el actual impuesto CREE. Para lo anterior se debe tener en cuenta cuales fueron los cambios que se dieron con el paso de la aplicación de la ley 1607 de 2012 a la actual ley 1739 de 2014 en este impuesto y que consecuencias trajo consigo.

### 7.2. *Método de investigación*

El método de investigación que se va a utilizar en este proyecto es cualitativo ya que la base de esta investigación son normativas dadas por el gobierno colombiano. Estas normativas son la ley 1607 de 2012 y la ley 1739 de 2014 en las cuales se especifica la manera de tratar dicho impuesto con el fin de realizar un análisis exhaustivo y poder presentar de forma clara todo lo relevante con este impuesto. En un punto, este análisis tendrá un método de investigación cuantitativo, cuando se realice la ejemplificación necesaria para explicar el impuesto CREE; ya que estos ejemplos prácticos arrojarán resultados cuya representación numérica facilitara al lector su entendimiento, aun si se tratara de sanciones que al final representan un valor a pagar por parte del sancionado.

### 7.3. *Fuentes de información*

**Primarias:** Director del proyecto



**Secundarias:** Se extraerá información de los siguientes documentos:

- Ley 1607 de 2012
- Ley 1739 de 2014
- Leyes, decretos y otros
- Estatuto Tributario Nacional de Colombia
- Libros de contabilidad tributaria
- Artículos periodísticos
- Ensayos sobre el tema de investigación

#### ***7.4. Técnicas***

Para esta investigación se tendrá en cuenta la técnica de investigación de análisis documental ya que para poder realizar el análisis a este impuesto se debe extraer información de las normativas relacionadas con este, como el estatuto tributario, el código de comercio y el código civil, además se realizara la comparación entre las leyes 1607 de 2012 y 1739 de 2014, ya que la primera creo el impuesto CREE y la segunda lo modifica y complementa.

#### ***7.5. Instrumentos de recolección de información***

Como ya se ha mencionado, los instrumentos que permitirán el análisis, estudio, identificación y comparación son la normatividad vigente nacional, como lo es el código de comercio, el estatuto tributario, la ley 1607 de 2012 y la ley 1739 de 2014, además de libros de contabilidad tributaria, artículos periodísticos y ensayos sobre el tema de investigación.

## 8. MARCO TEÓRICO

La importancia del análisis de los impuestos surge casi desde el nacimiento del concepto de sociedad, y ha evolucionado junto con este concepto hasta llegar al modelo de sociedades que tenemos hoy en día, ya que los tributos son tan antiguos y van de la mano con la dinámica que implica una sociedad puesto que el pago de un tributo, presupone un beneficio futuro para una sociedad.

El impuesto a la renta para la equidad (CREE) tiene sus orígenes, por ser un impuesto sobre la renta, en el mundo desde el siglo XIX, ya que surge como respuesta a un fenómeno social y político que se presentó en los años comprendidos por este siglo, conocido como la revolución industrial, la cual en muchos aspectos determinaría al mundo como hoy lo conocemos. Con el desarrollo de novedosas formas de producción en masa que implicaban menos tiempo y mayor calidad, la industrialización generó mayores ingresos a las industrias que estaban consolidadas en el momento y también para los comerciantes, lo que a su vez fomentó el crecimiento de urbanización por parte de la clase obrera que veía la necesidad de estar cerca de las zonas industrializadas. Es entonces cuando a nivel político, nace una conciencia política por garantizar la protección de los intereses de la clase obrera que empezaba a surgir y que crecía cada vez más.

Con esta nueva conciencia, en Europa, se empiezan a formular críticas sobre la inequidad que presentaba el sistema tributario de este continente, que estaba basado en el exceso de tributos indirectos, los cuales eran los que se aplicaban a los productos y que soportaban los compradores, pero que representaban una gran carga económica para las clases pobres. Con esta idea de que los impuestos debían de además de cubrir los gastos públicos, ser justos para todos, se abre un camino hacia la creación de un impuesto directo sobre la renta.

El anterior es solo uno de los fenómenos que inicio el camino de la creación del impuesto de renta, pero también lo fue, el hecho que en el siglo XIX las clases comerciantes, que también alcanzan un gran poder político y que por aquel entonces les interesaba más estimular el comercio y la transformación de materias primas importadas en productos que después pudiesen ser exportados, que tener una economía agraria “protegida” con elevados aranceles que eran cobrados por aquel entonces cuando se importaban productos alimenticios para que de esta manera se pudieran mantener elevados los precios de los alimentos que se producían internamente, cobrando por estos unos impuestos indirectos también muy altos, pero que no superaran a los precios de los productos importados. Es por esto que las clases comerciantes empiezan a hacer presión para que se redujeran los impuestos indirectos que gravaban el comercio exterior.

En Inglaterra el impuesto a la renta fue planteado “como un recurso transitorio para financiar las guerras napoleónicas, en 1799,”<sup>5</sup> pero en 1842 se restablece, siendo ya de carácter permanente, debido a que triunfan las fuerzas del libre cambio de las clases comerciantes. En Estados Unidos se implanto en 1862 para financiar la guerra civil, más adelante, en 1898, se restablece “pero la Corte Suprema de Justicia lo declara inconstitucional. Con el fin de eliminar esta dificultad constitucional se promueve una enmienda a la Carta Política americana expresamente.

### ***8.1. Antecedentes de este impuesto en Colombia***

En Colombia, el impuesto de renta se implanta en 1918 cuando “durante el siglo XIX hubo muchas voces que clamaron por la implantación de un impuesto de renta que al menos en parte sustituyera

---

<sup>5</sup> Hacienda Pública, Juan Camilo Restrepo, 8ª edición

los múltiples gravámenes indirectos que, heredados de la colonia, se aplicaron en el país durante ese periodo .”<sup>6</sup>

Manuel Murillo Toro, el entonces presidente de los Estados Unidos de Colombia, “abogaba por el establecimiento de un impuesto directo que según él se le debía ceder a las provincias para que ellas, sobre la base de un tributo directo pudieran poner en marcha un ambicioso programa de descentralización fiscal.”<sup>7</sup>

Con varios analistas políticos y económicos coincidiendo que lo más conveniente era crear un impuesto directo en Colombia, en 1918 se crea la ley 56 de ese año que concibe el impuesto de renta, que “fue modificada por la ley 64 de 1927, dictada durante la administración de ABADIA MÉNDEZ, siendo ministro de hacienda JARAMILLO.”<sup>8</sup> Donde se establecieron tarifas diferenciales de acuerdo con el origen de las rentas.

“Por último, mediante la ley 78 de 1935, durante la administración de LOPEZ PUMAREJO, en el país se dio el estatuto más completo hasta entonces en materia de impuesto de renta”<sup>9</sup>. Después de esto, para la administración tributaria, empezó a ser importante el criterio de capacidad de pago de las personas para lograr una mayor equidad e igualdad en el cobro de este nuevo impuesto directo, el impuesto de renta.

Después de la creación del estatuto tributario en Colombia, surgieron muchas más leyes, una de las más importantes fue la ley 45 de 1942 que planteo la necesidad de crear una sobretasa del

---

<sup>6</sup> Hacienda Pública, Juan Camilo Restrepo, 8ª edición

<sup>7</sup> Hacienda Pública, Juan Camilo Restrepo, 8ª edición

<sup>8</sup> Hacienda Pública, Juan Camilo Restrepo, 8ª edición

<sup>9</sup> Hacienda Pública, Juan Camilo Restrepo, 8ª edición

impuesto de renta y luego un alza permanente de las tarifas en la ley 35 de 1944; otra ley importante fue la ley 38 de 1969 que contribuyó poco a poco a la consolidación de las retenciones en fuente sobre salarios y dividendos; también, en 2003 se destaca la ley 863 de ese año que “amplio la base gravable del impuesto de renta, estableció una sobretasa de este del 10%, creó un impuesto temporal de patrimonio, aumentó la tarifa del gravamen a los movimientos financieros al cuatro por mil y redujo los ingresos no constitutivos de renta y rentas exentas”<sup>10</sup>

## **8.2. *Estatuto Tributario Colombiano***

En el estatuto tributario se sientan muchas bases del impuesto de renta, que son similares a las bases del CREE. Así, el estatuto determina qué constituye Ingresos, costos, deducciones y descuentos tributarios.

### **8.2.1. Ingresos**

De esta manera, en el artículo 26 del Estatuto de Tributario, nos indica la forma en que la renta líquida gravable se determinará, “de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual

---

<sup>10</sup> Fundamentos de la Tributación , Eleonora Lozano Rodríguez, 21ª edición

se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.”<sup>11</sup>

### 8.2.2. Costos

El artículo 58, Realización de costos del capítulo II del Estatuto Tributario nos dice: “Los costos legalmente aceptables se entienden realizados cuando se paguen efectivamente en dinero o en especie o cuando su exigibilidad termine por cualquier otro modo que equivalga legalmente a un pago. Por consiguiente, los costos incurridos por anticipado sólo se deducen en el año o período gravable en que se causen. Se exceptúan de la norma anterior, los costos incurridos por contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación, los cuales se entienden realizados en el año o período en que se causen, aun cuando no se hayan pagado todavía”<sup>12</sup>

Además, en el artículo 59 Causación del Costo, del Estatuto Tributario nos dice que “Se entiende causado un costo cuando nace la obligación de pagarlo, aunque no se haya hecho efectivo el pago”<sup>13</sup>

### 8.2.3. Deducciones

Las depuraciones del impuesto de renta son las deducciones que están contenidas en el capítulo V del libro primero del título I del Estatuto Tributario, que comprende los artículos 104 a 177.

---

<sup>11</sup> Estatuto Tributario, 2014

<sup>12</sup> Estatuto Tributario, 2014

<sup>13</sup> Estatuto Tributario, 2014

El artículo 104 del E.T. sobre la Realización de la Deducciones nos dice: “Se entienden realizadas las deducciones legalmente aceptables, cuando se paguen efectivamente en dinero o en especie o cuando su exigibilidad termine por cualquier otro modo que equivalga legalmente a un pago. Por consiguiente, las deducciones incurridas por anticipado sólo se deducen en el año o período gravable en que se causen. Se exceptúan de la norma anterior las deducciones incurridas por contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación, las cuales se entienden realizadas en el año o período en que se causen, aun cuando no se hayan pagado todavía”<sup>14</sup>

El artículo 105. Causación de la Deducción nos dice “Se entiende causada una deducción cuando nace la obligación de pagarla, aunque no se haya hecho efectivo el pago”<sup>15</sup>

#### 8.2.4. Descuentos Tributarios

De los descuentos tributarios, el artículo 259 del Estatuto Tributario nos dice que “*En ningún caso los descuentos tributarios pueden exceder el valor del impuesto básico de renta. La determinación del impuesto después de descuentos, en ningún caso podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.*

*PARAGRAFO 1o. El límite establecido en el inciso segundo del presente artículo, no será aplicable a las inversiones de que trata el artículo quinto de la Ley 218 de 1995, ni a las rentas exentas.*

---

<sup>14</sup> Estatuto Tributario, 2014

<sup>15</sup> Estatuto Tributario, 2014

*PARAGRAFO 2o. <Parágrafo modificado por el artículo 22 de la Ley 633 de 2000. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando los descuentos tributarios estén originados exclusivamente en certificados de reembolso tributario, la determinación del impuesto a cargo no podrá ser inferior al setenta por ciento (70%) del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva antes de cualquier descuento.’’<sup>16</sup>*

Con todo lo anterior, a que hace referencia el Estatuto Tributario del impuesto de renta, también conforman una base de los elementos que se deben tener en cuenta para el impuesto sobre la renta para la equidad CREE.

### ***Ley 1607 de 2012***

En esta sesión vamos a ver las razones por las cuales se creó el impuesto sobre la renta para la equidad CREE en Colombia, haciendo uso de la Exposición de motivos del proyecto de ley que dio paso a su posterior aprobación.

La ley 1607 de 2012, de acuerdo con la exposición de motivos del proyecto de esta ley presentada al Congreso de la República, *“tiene como principal objetivo la generación de empleo y la reducción de la desigualdad. Para ello, esta propuesta busca mejorar la distribución de la carga tributaria, favoreciendo a los colombianos de menores ingresos, y facilitar la inclusión de la población más vulnerable a la economía formal. También mejora la competitividad de nuestras empresas, especialmente aquellas que utilizan intensivamente la mano de obra, para que continúen creando empleo.’’<sup>17</sup>*

---

<sup>16</sup> Estatuto Tributario, 2014

<sup>17</sup> Exposición de Motivos del Proyecto de Ley 1607 de 2012



Para la creación del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, este documento plantea *“Los excesivos cargos que hoy en día gravan el trabajo formal en Colombia, se han traducido en elevadas tasas de desempleo en comparación con los países de la región. Los impuestos a la nómina ascienden actualmente al 58,1%, un porcentaje que se encuentra muy por encima de países como Chile (7,5%) y Perú (13.5%). La situación de informalidad en Colombia, tanto laboral como empresarial, es preocupante. El país no ha logrado disminuir la informalidad y está ubicada en niveles altos de empleo informal en comparación con los países de la región”* y que *“los países con mayores contribuciones a la seguridad social y aportes parafiscales tienen tasas de desempleo más altas, lo que hace que en Colombia resulte muy costosa la generación de empleo.”*

Con lo anterior, esta exposición de motivos plantea una problemática que en nuestro país es evidente y es que *“la economía informal influye negativamente en el desarrollo de un país a través de diversos canales:(i) representa un obstáculo al incremento de la productividad laboral, y por lo tanto a la competitividad internacional disminuyendo los beneficios potenciales del comercio; (ii) es una fuente de inestabilidad laboral; (iii) afecta negativamente los ingresos relativos de los trabajadores (normalmente los trabajadores del sector informal tienen niveles de ingresos menores a aquellos del sector formal); (iv) aumenta la vulnerabilidad de los derechos laborales dado que los trabajadores no tienen protección frente a la ley; (v) aumenta el subempleo, y; (vi) afecta el crecimiento de la economía (la volatilidad en el crecimiento tiende a aumentar con el tamaño de la economía informal).*

*La economía informal es un obstáculo para el incremento de la productividad pues se caracteriza por tener bajo acceso a tecnologías de la información, y a las fuentes formales de crédito; bajos niveles de educación y bajos niveles de calidad en productos (la mayoría de veces debido a falta*

*de información). Adicionalmente, muchos de los trabajadores que pertenecen a estas categorías son empleados de manera informal, carecen de contratos legales, beneficios laborales o seguridad social. Lo anterior tiene consecuencias negativas en el crecimiento y la competitividad del país.”*

Ante la anterior problemática, la exposición de motivos nos dice que la creación del impuesto sobre la renta para la equidad CREE podría vislumbrar un cambio para Colombia de la siguiente manera: *“De acuerdo con lo anterior, el Gobierno Nacional, con el fin de incentivar la creación de empleo y combatir las consecuencias negativas que representa tener altos niveles de informalidad, considera necesario disminuir los gravámenes sobre la nómina, aliviando sustancialmente la carga de los aportes parafiscales y las cotizaciones al sistema de seguridad social en salud en cabeza de las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, actores fundamentales para cumplir los objetivos mencionados. Así, se propone eliminar los aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar – ICBF, y cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud, correspondientes a los trabajadores cuyos salarios no superen diez salarios mínimos legales mensuales vigentes.*

*Como requisito esencial para lograr la eliminación mencionada, es fundamental sustituir las fuentes de la financiación que representaban para las entidades mencionadas y para el Sistema de Seguridad Social en Salud, los aportes y cotizaciones que se eliminan en el presente proyecto de ley. Lo anterior, toda vez que se reconoce el gran impacto social que generan los programas a cargo del SENA y del ICBF, y la importancia del sostenimiento del sistema de salud en Colombia. Así las cosas, se crea un nuevo impuesto (impuesto sobre la renta para la equidad - CREE) el cual se calculará tomando en consideración, ya no las nóminas de las empresas, sino las utilidades obtenidas en un período gravable, lo cual contribuye a que el sistema tributario sea más eficaz y equitativo, respetando los principios constitucionales de progresividad, justicia y legalidad.*

*El CREE tendrá como destinación específica, la atención de los gastos del ICBF y SENA, garantizar los programas a su cargo y financiar parcialmente el Sistema de Seguridad Social en Salud.*

*El Gobierno Nacional reconoce la importancia de que no se altere la prestación de los servicios por parte de las entidades mencionadas, ni el adecuado funcionamiento del sistema de salud, razón por la cual, en caso de que los recursos obtenidos a través del recaudo del CREE no sean suficientes para dicho fin, excepcionalmente, la financiación se hará con cargo al Presupuesto General de la Nación.*

*Lo anterior constituye una garantía de que la eliminación de los aportes parafiscales y las cotizaciones por concepto de salud a cargo de los empleadores, no generará ningún traumatismo en los servicios y prestaciones a su cargo.”*

Es así como surge la necesidad de este nuevo impuesto que disminuya los gravámenes sobre la nómina, haciendo que una tarifa sobre la renta sustituya los aportes parafiscales y las cotizaciones al sistema de seguridad social en salud de las empresas, al ser una estrategia viable para el país, en Colombia se aprueba esta reforma tributaria el 26 de diciembre de 2012.

#### ***Ley 1739 de 2014***

El 23 de diciembre de 2014 se aprueba la reforma tributaria por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones. Básicamente, la ley 1739 de 2014 modifica algunos artículos y adiciona otros artículos a la Ley 1607 de 2012, además añade el capítulo III que trata de la Sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), este capítulo crea la sobretasa como tal y este nos dice: “*Artículo 21. Sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). Créase*

por los periodos gravables 2015, 2016, 2017 y 2018 la sobretasa al impuesto sobre la renta para la equidad (CREE), a cargo de los contribuyentes señalados en el artículo 20 de la Ley 1607 de 2012. Parágrafo. No serán sujetos pasivos de esta sobretasa al impuesto sobre la renta para la actividad CREE, los usuarios calificados y autorizados para operar en las zonas francas costa afuera.

Artículo 22. Tarifa de la sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). La sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) será la resultante de aplicar la correspondiente tabla según cada periodo gravable, a la base determinada de conformidad con el artículo 22 y siguientes de la Ley 1607 de 2012 o la que lo modifique o sustituya:

a) Para el periodo gravable 2015:

TABLA SOBRETASA IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD – CREE AÑO 2015			
RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA	SOBRETASA
Límite inferior	Límite Superior	MARGINAL	
0	<800.000.000	0.0%	(Base gravable) * 0%
>=800.000.000	En adelante	5.0%	(Base gravable - \$800.000.000) * 5,0 %
El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que. El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que; El símbolo (<) se entiende como menor que.			

b) Para el periodo gravable 2016:

TABLA SOBRETASA IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD – CREE AÑO 2016			
RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		MARGINAL	SOBRETASA
Límite inferior	Límite Superior		
0	<800.000.000	0.0%	(Base gravable) * 0%
>=800.000.000	En adelante	6.0%	(Base gravable - \$800.000.000) * 6,0 %
El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que. El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que; El símbolo (<) se entiende como menor que.			

c) Para el periodo gravable 2017:

TABLA SOBRETASA IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD – CREE AÑO 2017			
RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA	SOBRETASA
Límite inferior	Límite Superior	MARGINAL	
0	<800.000.000	0.0%	(Base gravable) * 0%
>=800.000.000	En adelante	8.0%	(Base gravable - \$800.000.000) * 8,0 %

El símbolo de asterisco (\*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que. El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que; El símbolo (<) se entiende como menor que.

d) Para el periodo gravable 2018:

TABLA SOBRETASA IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD – CREE AÑO 2018			
RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA	SOBRETASA
Límite inferior	Límite Superior	MARGINAL	
0	<800.000.000	0.0%	(Base gravable) * 0%
>=800.000.000	En adelante	9.0%	(Base gravable - \$800.000.000) * 9,0 %

El símbolo de asterisco (\*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que. El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que; El símbolo (<) se entiende como menor que.

La sobretasa en este artículo está sujeta, para los periodos gravables 2015, 2016, 2017 y 2018, a un anticipo del 100% del valor de la misma, calculado sobre la base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) sobre la cual el contribuyente liquidó el mencionado impuesto para el año gravable inmediatamente anterior. El anticipo de la sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) deberá pagarse en dos cuotas anuales en los plazos fije el reglamento.

Artículo 23. No destinación específica. La sobretasa al impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) no tiene destinación específica. Los recursos que se recauden por este tributo no estarán sometidos al régimen previsto en los artículos 24 y 28 de la Ley 1607 de 2012, no formarán parte del Fondo Especial sin personería Fondo CREE, y harán unidad de caja con los demás ingresos corrientes de la Nación, de acuerdo con las normas previstas en el Estatuto Orgánico del Presupuesto.

*Artículo 24. Reglas aplicables. La sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y su anticipo, además de someterse a lo dispuesto en el artículo 11 de la presente ley, se someterá a las reglas previstas para el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) relacionadas con su determinación, declaración, pago y sistema de retención en la fuente.”*

## 9. SUJETOS PASIVOS

Se denomina sujeto pasivo, a la persona o entidad que está obligada al cumplimiento de la una obligación tributaria, esta obligación es de tipo formal cuando hace la declaración el impuesto y sustancial cuando el sujeto contribuye con el impuesto.

Debido a que el impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) tiene varias, por no decir muchas de sus bases para el cálculo de la base gravable en el impuesto sobre la renta, los elementos que se describirán en adelante, estarán definidos dentro del estatuto tributario en los artículos que le corresponden al impuesto de renta; así, el estatuto en el artículo 2° dice que “Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial”.

La ley 1607 de 2012, donde nace el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, establece que las sociedades que deben contribuir con dicho impuesto son las sociedades y personas jurídicas contribuyentes declarantes del impuesto a la renta con el fin de generar un beneficio para los empleados, así lo deja claro la ley 1607 de 2012 en el *“ARTÍCULO 20°. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Créase, a partir del 1° de enero de 2013, el impuesto sobre la renta para la equidad -CREE como el aporte con el que contribuyen las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo, y la inversión social en los términos previstos en la presente Ley.”* Con lo anterior, queda claro que para ser sujeto pasivo del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, las personas naturales y jurídicas deben:

- a) ser contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios; y
- b) tener a sus cargos empleados (ser generadores de empleos).

Ahora bien, cuando en el artículo anterior, hablan de personas jurídicas, está haciendo referencia a las personas jurídicas con ánimo de lucro ya que de las personas jurídicas sin ánimo de lucro, la (Ley 1607 de 2012) dice *“Parágrafo 2°. Las entidades sin ánimo de lucro no serán sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE, y seguirán obligados a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993, y los pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7 de la Ley 21 de 1982, los artículos 2 y 3 de la Ley 27 de 1974 Y el artículo 1 de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.”* Las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) no son contribuyentes del impuesto sobre la renta porque son entidades que no trabajan con la finalidad de obtener un beneficio económico (ingresos), que es el rubro más importante para la generación de renta; generalmente se financian gracias a ayudas y donaciones derivadas de personas físicas, empresas, e instituciones y organizaciones de todo tipo, y en algunos casos también reciben ayudas estatales puntuales o regulares, al no ser contribuyentes del impuesto de Renta, también quedan exentos de pagar el impuesto sobre la renta para la Equidad CREE.

El **artículo 19°** del (Estatuto Tributario, 2015) incluye a las entidades sin ánimo de lucro dentro del régimen tributario especial, dentro de los cuales están:

*“1. Las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de las contempladas en el artículo 23 de este Estatuto, para lo cual deben cumplir las siguientes condiciones:*

- a) Que el objeto social principal y recursos estén destinados a actividades de salud, deporte, educación formal, cultural, investigación científica o tecnológica, ecológica, protección ambiental, o a programas de desarrollo social;*
- b) Que dichas actividades sean de interés general, y*



*c) Que sus excedentes sean reinvertidos totalmente en la actividad de su objeto social.*

*2. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realizan actividades de captación y colocación de recursos financieros y se encuentren sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria\*.*

*3. Los fondos mutuos de inversión y las asociaciones gremiales respecto de sus actividades industriales y de mercadeo. 4. Las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismos de control. Estas entidades estarán exentas del impuesto sobre la renta y complementarios si el veinte por ciento (20%) del excedente, tomado en su totalidad del Fondo de Educación y Solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79 de 1988, se destina de manera autónoma por las propias cooperativas a financiar cupos y programas de educación formal en instituciones autorizadas por el Ministerio de Educación Nacional. El beneficio neto o excedente de estas entidades estará sujeto a impuesto cuando lo destinen en todo o en parte en forma diferente a lo establecido en este artículo y en la legislación cooperativa vigente.*

*El cálculo de este beneficio neto o excedente se realizará de acuerdo a como lo establezca la ley y la normatividad cooperativa vigente.”* Por los beneficios que estas entidades brindan a la sociedad, son sometidas a una tarifa especial del impuesto sobre la renta del 20% y la (Ley 1607 de 2012) es explícita en decir que las entidades sin ánimo de lucro no son responsables del impuesto CREE.

Dentro de las personas jurídicas con ánimo de lucro encontramos las sociedades que además de declarar el impuesto sobre la renta en Colombia, están obligadas a declarar el impuesto sobre la

renta para la equidad CREE, pero lo relevante aquí, más que ser contribuyentes del impuesto sobre la renta es que generan ingresos de los cuales y deduciendo los costos y gastos deducibles del impuesto de renta, se podrá calcular la base gravable de este tributo; en caso que los costos y gastos deducibles sean los establecidos del impuesto sobre la renta para la equidad CREE se habrá calculado la base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Estas sociedades son: las Sociedades Comandita Simple (S.C.S.), las Sociedades por Acciones Simplificadas (S.AS.), las Sociedades de Responsabilidad Limitada (Ltda.) y las Sociedades Colectivas, que según el **artículo 13°** del Estatuto Tributario “*Las sociedades de responsabilidad limitada y asimiladas están sometidas al impuesto sobre la renta y complementarios, sin perjuicio de que los respectivos socios, comuneros o asociados paguen el impuesto correspondiente a sus aportes o derechos y sobre sus participaciones o utilidades, cuando resulten gravadas de acuerdo con las normas legales. Se asimilan a sociedades de responsabilidad limitada: las sociedades colectivas, las en comandita simple, las sociedades ordinarias de minas, las sociedades irregulares o de hecho de características similares a las anteriores, las comunidades organizadas, las corporaciones y asociaciones con fines de lucro y las fundaciones de interés privado*”; las Sociedades Anónimas (S.A.), las Sociedades en Comandita por Acciones (S.C.A.), que de acuerdo con el **artículo 14°** del Estatuto Tributario “*Las sociedades anónimas y asimiladas están sometidas al impuesto sobre la renta y complementarios, sin perjuicio de que los respectivos accionistas, socios o suscriptores, paguen el impuesto que les corresponda sobre sus acciones y dividendos o certificados de inversión y utilidades, cuando éstas resulten gravadas de conformidad con las normas vigentes. Se asimilan a sociedades anónimas, las sociedades en comandita por acciones y las sociedades irregulares o de hecho de características similares a unas u otras.*”.

Cuando el **artículo 20°** del (Estatuto Tributario, 2015) habla sobre “asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios” se refiere a las personas naturales que deben declarar el impuesto sobre la renta, de esta manera el **artículo 7°** del (Estatuto Tributario, 2015) nos dice que “*Las personas naturales y las sucesiones ilíquidas están sometidas al impuesto sobre la renta y complementarios. La sucesión es ilíquida entre la fecha de la muerte del causante y aquélla en la cual se ejecutorié la sentencia aprobatoria de la partición o se autorice la escritura pública cuando se opte por lo establecido en el decreto extraordinario 902 de 1988.*” De acuerdo al anterior artículo lo más importante es que una Persona Natural “*realice hechos que puedan quedar subsumidos dentro del hecho generador del impuesto para que adhiera la condición de sujeto pasivo*” (Alejo, 2003). Así, las personas naturales que obtengan ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio o que tengan calidad de comerciantes, serán responsables del impuesto sobre la renta y deberían ser responsables del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, pero hay otro requisito para ser sujeto pasivo del CREE cuando se es persona natural, y es que debe de tener como mínimo dos empleados a su cargo y que devenguen individualmente menos de 10 s.m.m.l.v, en caso de solo tener un empleado, deberá realizar los aportes parafiscales (SENA, ICBF y Caja de Compensación) correspondientes de ese empleado. Estos trabajadores tendrán que estar vinculados con el empleador persona natural mediante contrato laboral, quien deberá cumplir con todas las obligaciones legales derivadas de dicha vinculación.

Ya sea una persona natural que cumpla con los requisitos para ser sujeto pasivo del CREE como si es una persona jurídica, pagaran el impuesto CREE solo si los empleados a su cargo no sobrepasan individualmente considerados 10 s.m.m.l.v.

En la (Ley 1607 de 2012) se establece que *“También son sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad las sociedades y entidades extranjeras contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta por sus ingresos de fuente nacional obtenidos mediante sucursales y establecimientos permanentes. Para estos efectos, se consideran ingresos de fuente nacional los establecidos en el artículo 24 del Estatuto Tributario”*, los ingresos que menciona el artículo 24 del estatuto tributario son: *“Art. 24.- Modificado. Art. 66 de la Ley 223 de 1995.- Ingresos de Fuente Nacional. Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación.”*

Por otro lado las personas jurídicas que no están obligadas a la contribución de dicho impuesto a parte de las ya mencionadas entidades sin ánimo de lucro, están *“las sociedades declaradas en zona franca al 31 de Diciembre de 2012. Aquellas entidades que a la fecha dicha anteriormente hayan radicado la solicitud ante el Comité Intersectorial de Zonas Francas o que estén calificadas a futuro, a estar en una zona franca donde se encuentren sujetos a la tarifa especial del impuesto de renta del quince por ciento (15%), también obtienen la aprobación para no ser sujetos pasivos a el impuesto sobre la renta a la equidad – CREE”*<sup>18</sup>. Las zonas francas por lo general, gozan de beneficios tributarios como algunas exoneraciones de impuestos, estos beneficios son permitidos por el gobierno del país donde reside la zona franca para la generación de comercio alrededor de

---

<sup>18</sup> Comunicado de prensa #160 de la DIAN

esta y así crecimiento económico, es por esto que en general estarán exoneradas del impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Sin embargo todas las entidades que no se consideren ante la ley sujetos pasivos de dicho impuesto continuarán obligados a pagar los aportes parafiscales.

## 10. HECHO GENERADOR

### 10.1. Hecho Generador del Impuesto Sobre la Renta para la Equidad – CREE

El hecho generador del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, se promulga en la ley 1607 de 2012 la cual nos dice en su artículo 21, lo siguiente: *“El hecho generador del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE lo constituye la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos en el año o período gravable, de conformidad con lo establecido en el artículo 22 de la presente Ley. Para efectos de este artículo, el período gravable es de un año contado desde el 1° de enero al 31 de diciembre. Parágrafo. En los casos de constitución de una persona jurídica durante el ejercicio, el período gravable empieza desde la fecha del registro del acto de constitución en la correspondiente cámara de comercio. En los casos de liquidación, el año gravable concluye en la fecha en que se efectúe la aprobación de la respectiva acta de liquidación, cuando estén sometidas a la vigilancia del Estado, o en la fecha en que finalizó la liquidación de conformidad con el último asiento de cierre de la contabilidad; cuando no estén sometidas a vigilancia del Estado.”*<sup>19</sup>

Los ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio son aquellos que la entidad encargada de recaudar el tributo colombiano, la DIAN, a través del estatuto tributario, reconoce como fuentes de ingresos nacionales definidos en el artículo 24 del Estatuto Tributario pero que adicionalmente deben de cumplir una características especiales.

En este manual definiremos a aquellos ingresos que el Estatuto Tributario no considera ingresos de fuente nacional definidos en el artículo 25 del Estatuto Tributario, así como aquellos que

---

<sup>19</sup> Ley 1607 de 2012

disminuyen los ingresos denominados ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional (INCRNGO).

### **10.1.1. Ingresos que se Consideran de Fuente Nacional**

El **artículo 24 del Estatuto Tributario** nos dice que: *“Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación. Los ingresos de fuente nacional incluyen, entre otros, los siguientes:*

- 1. Las rentas de capital provenientes de bienes inmuebles ubicados en el país, tales como arrendamientos o censos.*
- 2. Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes inmuebles ubicados en el país.*
- 3. Las provenientes de bienes muebles que se exploten en el país.*
- 4. Los intereses producidos por créditos poseídos en el país o vinculados económicamente a él. Se exceptúan los intereses provenientes de créditos transitorios originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.*
- 5. Las rentas de trabajo tales como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares o por la prestación de servicios por personas jurídicas, cuando el trabajo o la actividad se desarrollen dentro del país.*
- 6. Las compensaciones por servicios personales pagados por el Estado colombiano, cualquiera que sea el lugar donde se hayan prestado.*

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

*8. La prestación de servicios técnicos, sea que éstos se suministren desde el exterior o en el país.*

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

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

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

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

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

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

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

*PARAGRAFO. Lo dispuesto en los numerales 8 y 15 se aplicará únicamente a los contratos que se celebren, modifiquen o prorroguen a partir del 24 de diciembre de 1986. En lo relativo a las modificaciones o prórrogas de contratos celebrados con anterioridad a esa fecha, las*



*disposiciones de tales numerales se aplicarán únicamente sobre los valores que se deriven de dichas modificaciones o prórrogas.” (Estatuto Tributario, 2014)*

Las anteriores constituyen INGRESOS DE FUENTE NACIONAL, pero estos ingresos deben cumplir con ciertas características para que constituyan renta, de las cuales hablaremos en el siguiente apartado de este manual.

### **10.1.2. Ingresos que No se Consideran de Fuente Nacional**

En esta parte es importante aclarar cuales NO son considerados INGRESOS DE FUENTE NACIONAL por lo que no son ingresos que dan origen al impuesto de renta o lo que es lo mismo, no estarán gravados con este impuesto a no ser que exista una norma que considere a uno de estos ingresos como de fuente nacional o parte ellos como de fuente nacional; el artículo 25 del estatuto tributario nos dice que: *“No generan renta de fuente dentro del país:*

*a) Los siguientes créditos obtenidos en el exterior, los cuales tampoco se entienden poseídos en Colombia:*

*1. <Fuente original compilada: D.0688/74 Art. 10 Inciso 1o.> Los créditos a corto plazo originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.*

*2. <Fuente original compilada: D.0688/74 Art. 10 Inciso 1o.> Los créditos destinados a la financiación o prefinanciación de exportaciones.*

*3. <Numeral modificado por el artículo 126 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Los créditos que obtengan en el exterior las corporaciones financieras, las cooperativas financieras, las compañías de financiamiento comercial, Bancoldex, Finagro y Findeter y los bancos, constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.*

4. <Numeral modificado por el artículo 43 de la Ley 1430 de 2010. El nuevo texto es el siguiente:>  
*Los créditos para operaciones de Comercio Exterior, realizados por intermedio de las Corporaciones Financieras, las Cooperativas Financieras, las Compañías de Financiamiento, Bancoldex y los bancos, constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes. <Ver Notas del Editor> Los intereses sobre los créditos a que hace referencia el presente literal, no están gravados con impuesto de renta ni con el complementario de remesas\*. Quienes efectúen pagos o abonos en cuenta por concepto de tales intereses, no están obligados a efectuar retención en la fuente.*

b) *Los ingresos derivados de los servicios técnicos de reparación y mantenimiento de equipos, prestados en el exterior, no se consideran de fuente nacional; en consecuencia, quienes efectúen pagos o abonos en cuenta por este concepto no están obligados a hacer retención en la fuente. Tampoco se consideran de fuente nacional los ingresos derivados de los servicios de adiestramiento de personal, prestados en el exterior a entidades del sector público.*

c) <Literal adicionado por el artículo 156 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:>  
*Los ingresos obtenidos de la enajenación de mercancías extranjeras de propiedad de sociedades extranjeras o personas sin residencia en el país, que se hayan introducido desde el exterior a Centros de Distribución Logística Internacional, ubicados en puertos marítimos habilitados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Si las sociedades extranjeras o personas sin residencia en el país, propietarias de dichas mercancías, tienen algún tipo de vinculación económica en el país, es requisito esencial para que proceda el tratamiento previsto en este artículo que sus vinculados económicos o partes relacionadas\* en el país no obtengan beneficio alguno asociado a la enajenación de las mercancías. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.” (Estatuto Tributario, 2014).*

## ***10.2. Hecho Generador de la Sobretasa del Impuesto Sobre la Renta para la Equidad- CREE***

El hecho generador de la sobretasa del impuesto sobre la renta para la equidad- CREE es el mismo que el del respectivo impuesto detallado en artículo 21 de la (Ley 1607 de 2012).

Cuando se promulga la (Ley 1739 de 2014), con el artículo 21° se puede inferir que el hecho generador de la sobretasa, al estar *“a cargo de los contribuyentes señalados en el artículo 20° de la Ley 1607 de 2012.”* Y que *“No serán sujetos pasivos de esta sobretasa al impuesto sobre la renta para la equidad CREE, los usuarios calificados y autorizados para operar en las zonas francas costa afuera.”* y remitiéndonos al artículo 20° de la (Ley 1607 de 2012) que nos dice que los contribuyentes del CREE serán las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, que hagan el aporte del impuesto CREE en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo y la inversión social, será la generación de ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio, que es el mismo hecho generador del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE.

Se debe mencionar otra característica que hace parte del hecho generador de la sobretasa al impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, que se puede inferir del artículo 22° de la (Ley 1739 de 2014) que nos habla sobre la tarifa de la sobretasa al impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) y es que la base gravable para esta sobretasa sea mayor o igual a los ochocientos millones de pesos (\$800.000.000); quienes se encuentren por debajo de esta base gravable no contribuirán con esta sobretasa.

## 11. BASE GRAVABLE

La base gravable para el impuesto sobre la renta para la equidad-CREE se debe determinar bajo la siguiente fórmula y se debe aplicar anualmente:

Ingresos Brutos susceptibles de incrementar el patrimonio, sin incluir las ganancias ocasionales
Rentas Brutas Especiales
(-) Devoluciones, rebajas y descuentos
(-) Ingresos No Constitutivos de Renta Ni Ganancia Ocasional INCRNGO
= Ingresos Netos
(-) Costos
(-) Deducciones
(-) Rentas exentas
(+) Renta por recuperación de deducciones
= BASE GRAVABLE IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD CREE
(* 8% Para el 2.012 Y 9% Para los años 2.013 a 2.015
= IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD-CREE

Tabla N° 1

Fuente: autores

Lo anterior se determinó conforme al artículo 22° de la ley 1607 de 2012, en donde se expresa como se debe determinar la base gravable: “Artículo 22°: La base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE a que se refiere el artículo 20 de la presente Ley, se establecerá restando de los **ingresos brutos** susceptibles de incrementar el patrimonio realizados en el año gravable, las **devoluciones rebajas y descuentos** y de lo así obtenido se restarán los que correspondan a los **ingresos no constitutivos de renta**... De los ingresos netos así obtenidos, se restarán el total de los **costos susceptibles de disminuir el impuesto sobre la renta** de que trata el

*Libro I del Estatuto Tributario..., las **deducciones**... A lo anterior se le permitirá restar las **rentas exentas** de que trata la Decisión 578 de la Comunidad Andina y las establecidas en los artículos 4 del Decreto 841 de 1998, 135 de la Ley 100 de 1993, 16 de la Ley 546 de 1999 modificado por el artículo 81 de la Ley 964 de 2005, 56 de la Ley 546 de 1999... Para efectos de la determinación de la base mencionada en este artículo se excluirán las **ganancias ocasionales**... Para los periodos correspondientes a los 5 años gravables 2013 a 2017 se podrán restar de la base gravable del impuesto para la equidad, CREE, las **rentas exentas** de que trata el artículo 207-2, numeral 9 del Estatuto Tributario”.*

Después de haber expuesto la fórmula por la cual se debe aplicar dicho impuesto se debe tener en cuenta a que constituye cada ítem en la tabla anterior, por lo que a continuación se explicara cada ítem teniendo en cuenta la ley 1607 de 2012, la ley 1739 de 2014 y el estatuto tributario.

### **11.1. Ingresos Brutos**

En la sesión anterior se identificaron tanto los ingresos que se consideran de fuente nacional como los que no se consideran de fuente nacional, pero para que estos ingresos constituyan renta o sean base de la renta líquida, así como lo expresa el artículo 26° del (Estatuto Tributario, 2015) deben cumplir con las siguientes características:

- a) Ser ingresos ordinarios y extraordinarios,
- b) Realizarse en el año o periodo gravable,
- c) Ser susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y
- d) Que no hayan sido expresamente exceptuados por la ley como ingresos que constituyen renta.

Cuando hablamos en la sesión anterior del hecho generador del Impuesto Sobre la Renta para la Equidad- CREE, hicimos mención del artículo 21° de la (Ley 1607 de 2012) el cual nos dice que el hecho generador del impuesto “*lo constituye la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio*” y el artículo 22° de la misma ley que se expone en esta sesión es más específico al decir que la base gravable iniciará con los ingresos brutos.

Entonces se entiende como ingresos brutos, los ingresos que capaces de incrementar el patrimonio en el año gravable, esto es lo que establece la Ley 1607 de 2012 en el artículo 22°. Adicional a lo anterior se debe tener en cuenta que los ingresos del año gravable son los que hayan causado en dicho periodo, así no se hayan pagado.

Los ingresos pueden surgir de:

- a. Ventas brutas o las ventas a plazos
- b. Ingresos laborales
- c. Ingresos por honorarios
- d. Comisiones y servicios
- e. Ingresos por intereses y rendimientos financieros
- f. Ingresos en contratos de fiducia mercantil
- g. Ingresos resultantes de procesos de fusión o escisión
- h. Ingresos generados por intereses de los préstamos en dinero de las sociedades a cargo de los socios
- i. Ingresos generados por intereses de los préstamos de los socios en dinero a cargo de las sociedades
- j. Ingresos por dividendos o utilidades

- k. Participaciones en utilidades
- l. Rentas de socios o accionistas
- m. Rentas agropecuarias
- n. Renta de productos agrícolas
- o. Renta bruta en negocios de ganadería
- p. Renta bruta en la enajenación de activos
- q. Valor de la enajenación de bienes raíces
- r. Renta en contratos de servicios autónomos
- s. Rentas mixtas en el servicio de transporte y de transporte internacional
- t. Ingresos por la venta de activos fijos que gozaron del beneficio especial por adquisición de activos fijos reales productivos
- u. Retiros de aportes voluntarios a fondos de pensiones
- v. Ingresos en divisas extranjeras
- w. Indemnizaciones por lucro cesante
- x. Retiros de los ahorros para el fomento de la construcción

### ***11.2. Ingresos No Constitutivos de Renta Ni Ganancia Ocasional***

Por otro lado en el artículo 22° de la (Ley 1607 de 2012) se exponen los ingresos que no son constitutivos de renta, los cuales son los siguientes y están contenidos en el (Estatuto Tributario, 2015):

- **El artículo 36° Prima en Colocación de Acciones o de Cuotas Sociales:** *“para todos los efectos tributarios, el superávit de capital correspondiente a la prima en colocación de acciones o de cuotas sociales, según el caso, hace parte del aporte y, por tanto, estará sometido a las mismas reglas tributarias aplicables al capital, entre otras, integrará el costo fiscal respecto de las acciones o cuotas suscritas exclusivamente para quien la aporte y será reembolsable en los términos de la ley mercantil. Por lo tanto, la capitalización de la prima en colocación de acciones o cuotas no generará ingreso tributario ni dará lugar a costo fiscal de las acciones o cuotas emitidas.”*
- **El artículo 36-1° Utilidad en la Enajenación de Acciones:** *“La utilidad por la venta de acciones se considera como un INCRNGO pero solo en la parte proporcional que corresponda al socio o accionista que la sociedad tenga en sus estados financieros como utilidades retenidas y que sean susceptibles de distribuirse como no gravadas, puesto que la sociedad ha pagado por estas utilidades retenidas el correspondiente impuesto de renta, las utilidades deben de causarse entre la fecha de adquisición y la de enajenación de las acciones o cuotas de interés social, por lo cual al socio o accionista no le corresponde tributar de nuevo sobre la utilidad de la venta de acciones porque, para decirlo de otra forma, estas provienen de unas utilidades retenidas de una sociedad que ya fueron gravadas por el impuesto sobre la renta.*

La utilidad en la enajenación de acciones del artículo 36-1 del (Estatuto Tributario, 2015) incluye:

- *las utilidades provenientes de la enajenación de acciones inscritas en una Bolsa de Valores Colombiana, de las cuales sea titular un mismo beneficiario real, cuando*



*dicha enajenación no supere el diez por ciento (10%) de las acciones en circulación de la respectiva sociedad, durante un mismo año gravable.*

- *A los socios o accionistas no residentes en el país, cuyas inversiones estén debidamente registradas de conformidad con las normas cambiarias, las utilidades, calculadas en forma teórica con base en la fórmula prevista por el artículo 49 del E.T, serán gravadas a la tarifa vigente en el momento de la transacción para los dividendos a favor de los no residentes.*
- *Tampoco constituye renta ni ganancia ocasional las utilidades provenientes de la negociación de derivados que sean valores y cuyo subyacente esté representando exclusivamente en acciones inscritas en una bolsa de valores colombiana, índices o participaciones en fondos o carteras colectivas que reflejen el comportamiento de dichas acciones.”*
- **El artículo 36-2° Distribución de utilidades o reservas en acciones o cuotas de interés social:** *“El valor fiscal por el cual se reciben los dividendos o participaciones en acciones o cuotas de interés social, provenientes de la distribución de utilidades o reservas que sean susceptibles de distribuirse como no gravadas, es el valor de las utilidades o reservas distribuidas.”*
- **El artículo 36-3° Capitalizaciones No Gravadas para los Socios o Accionistas:** *“La distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, o su traslado a la cuenta de capital, producto de la capitalización de la cuenta de Revalorización del Patrimonio, de la reserva de que trata el artículo 130 del (Estatuto Tributario, 2015) y de la prima en colocación de acciones, es un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional. En el caso de las sociedades cuyas acciones se cotizan en bolsa, tampoco constituye renta*

*ni ganancia ocasional, la distribución en acciones o la capitalización, de las utilidades que excedan de la parte que no constituye renta ni ganancia ocasional de conformidad con los artículos 48 y 49 del (Estatuto Tributario, 2015).*

*Con la capitalización de la reserva de que trata el artículo 130 del (Estatuto Tributario, 2015) se entiende cumplida la obligación de mantenerla como utilidad no distribuible.”*

- **El artículo 36-4° Utilidades Generadas en Procesos de Democratización:** *“No constituyen renta ni ganancia ocasional las utilidades originadas en procesos de democratización de sociedades, realizados mediante oferta pública.*

*Se entenderá que se ha efectuado un proceso de democratización a través de una oferta pública, cuando se ofrezca al público en general el diez por ciento (10%) o más de las acciones en determinada sociedad.*

*La respectiva oferta pública de democratización deberá incorporar condiciones especiales que faciliten y promuevan la masiva participación de los inversionistas en la propiedad de las acciones que se pretenda enajenar y garanticen su amplia y libre concurrencia.”*

- **El artículo 37° Utilidad en Venta de Inmuebles:** *“Cuando, mediante negociación directa y por motivos definidos previamente por la Ley como de interés público o de utilidad social, o con el propósito de proteger el ecosistema a juicio del Ministerio del Medio Ambiente, se transfieran bienes inmuebles que sean activos fijos a entidades públicas y/o mixtas en las cuales tenga mayor participación el Estado, la utilidad obtenida será ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional. Igual tratamiento se aplicará cuando*

*los inmuebles que sean activos fijos se transfieran a entidades sin ánimo de lucro, que se encuentren obligadas por Ley a construir vivienda social.”*

- **El artículo 45° Las Indemnizaciones por Seguro de Daño o Daño Emergente:** *“El valor de las indemnizaciones en dinero o en especie que se reciban en virtud de seguros de daño en la parte correspondiente al daño emergente, es un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional. Para obtener este tratamiento, el contribuyente deberá demostrar dentro del plazo que señale el reglamento, la inversión de la totalidad de la indemnización en la adquisición de bienes iguales o semejantes a los que eran objeto del seguro. Las indemnizaciones obtenidas por concepto de seguros de lucro cesante, constituyen renta gravable.”*
- **El artículo 46° Los Terneros Nacidos y Enajenados Dentro del Año:** *“Para el ganadero, el valor de sus terneros nacidos y enajenados dentro del mismo año gravable, no constituye renta.”*
- **El artículo 46-1° Indemnizaciones por Destrucción o Renovación de Cultivos, y por Control de Plagas:** *“No constituirán renta ni ganancia ocasional para el beneficiario, los ingresos recibidos por los contribuyentes por concepto de indemnizaciones o compensaciones recibidas por concepto de la erradicación o renovación de cultivos, o por concepto del control de plagas, cuando ésta forme parte de programas encaminados a racionalizar o proteger la producción agrícola nacional y dichos pagos se efectúen con recursos de origen público, sean éstos fiscales o parafiscales. Para gozar del beneficio anterior deberán cumplirse las condiciones que señale el reglamento.”*
- **El artículo 47° Los Gananciales:** *“No constituye ganancia ocasional lo que se recibiere por concepto de gananciales, pero si lo percibido como porción conyugal. Las sumas que*

*las personas naturales reciban de terceros, sean estos personas naturales o jurídicas, destinadas en forma exclusiva a financiar el funcionamiento de partidos, movimientos políticos y grupos sociales que postulen candidatos y las que con el mismo fin reciban los candidatos ~~cabezas de listas~~ para la financiación de las campañas políticas para las elecciones populares previstas en la Constitución Nacional, no constituyen renta ni ganancia ocasional para el beneficiario si se demuestra que han sido utilizadas en estas actividades.”*

- **El artículo 48° Participaciones y Dividendos:** *“Los dividendos y participaciones percibidas por los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, que sean personas naturales residentes en el país, sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes en el país, o sociedades nacionales, no constituyen renta ni ganancia ocasional.*

*Para efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, tales dividendos y participaciones deben corresponder a utilidades que hayan sido declaradas en cabeza de la sociedad. Si las utilidades hubieren sido obtenidas con anterioridad al primero de enero de 1986, para que los dividendos y participaciones sean un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, deberán además, figurar como utilidades retenidas en la declaración de renta de la sociedad correspondiente al año gravable de 1985, la cual deberá haber sido presentada a más tardar el 30 de julio de 1986.*

*Se asimilan a dividendos las utilidades provenientes de fondos de inversión, de fondos de valores administrados por sociedades anónimas comisionistas de bolsa, de fondos mutuos*

*de inversión, de fondos de pensiones de jubilación e invalidez y de fondos de empleados que obtengan los afiliados, suscriptores, o asociados de los mismos.”*

- **El artículo 51° La Distribución de Utilidades por Liquidación:** *“Cuando una sociedad de responsabilidad limitada o asimilada haga distribución en dinero o en especie a sus respectivos socios, comuneros o asociados, con motivo de su liquidación o fusión\*, no constituye renta la distribución hasta por el monto del capital aportado o invertido por el socio, comunero o asociado, más la parte alícuota que a éste corresponda en las utilidades no distribuidas en años o períodos gravables anteriores al de su liquidación, siempre y cuando se mantengan dentro de los parámetros de los artículos 48 y 49.”*
- **El artículo 53° Aportes de Entidades Estatales, Sobretasas e Impuestos para Financiamiento de Sistemas de Servicio Público de Transporte Masivo de Pasajeros:** *“Las transferencias de recursos, la sustitución de pasivos y otros aportes que haga la Nación o las entidades territoriales, así como las sobretasas, contribuciones y otros gravámenes que se destinen a financiar sistemas de servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros, en los términos de la Ley 310 de 1996, no constituyen renta ni ganancia ocasional, en cabeza de la entidad beneficiaria.”*

### ***11.3. Devoluciones, rebajas y descuentos***

Estas devoluciones, rebajas y descuentos corresponden a las causaciones realizadas sobre las ventas que se realizaron en el año gravable, que por el contrario a los ingresos, tienen un efecto negativo sobre las ganancias y por ende en el patrimonio. Estas devoluciones, rebajas y descuentos

así tengan un efecto negativo sobre el patrimonio son acciones que generan buena empatía entre la entidad y el usuario, ya sea por el servicio prestado o por una venta de un activo de la entidad.

#### **11.4. Costos**

Los costos que se deben tener en cuenta para restar en la fórmula expuesta anteriormente son los que se exponen en el siguiente fragmento del artículo 22° de la (Ley 1607 de 2012): *“se restarán el total de los costos susceptibles de disminuir el impuesto sobre la renta de que trata el Libro I del Estatuto Tributario y de conformidad con lo establecido en los artículos 107 b y 108 del Estatuto Tributario”*.

Acerca de los costos, el (Estatuto Tributario, 2015) nos dice en el artículo 58° que *“Los costos legalmente aceptables se entienden realizados cuando se paguen efectivamente en dinero o en especie o cuando su exigibilidad termine por cualquier otro modo que equivalga legalmente a un pago.*

*Por consiguiente, los costos incurridos por anticipado sólo se deducen en el año o período gravable en que se causen. Se exceptúan de la norma anterior, los costos incurridos por contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación, los cuales se entienden realizados en el año o período en que se causen, aun cuando no se hayan pagado todavía.”*

Así, el artículo 59° dice que *“Se entiende causado un costo cuando nace la obligación de pagarlo, aunque no se haya hecho efectivo el pago.”*

El (Estatuto Tributario, 2015) nos menciona los costos que deben deducirse de los ingresos para depurar poco a poco la base gravable; los siguientes artículos contienen los costos y la forma como deben ser determinados:

## **Sistemas para determinar el costo de los inventarios (activos movibles)**

El Artículo 62° del E.T. hace mención a los sistemas que pueden usarse para la determinación del costo de los inventarios, ya sea un juego de inventarios permanentes o continuos. También se puede usar cualquier otro sistema de reconocido valor técnico dentro de las prácticas contables, autorizado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales., por ejemplo, UEPS o PEPS.

Este artículo nos recuerda que es importante tener en cuenta que:

Inventario final vigencia actual = Inventario inicial vigencia siguiente.

En el Artículo 63° del E.T. menciona una limitación a la valuación del sistema de juego de inventario que dice que:

*“Las unidades del inventario final no pueden ser inferiores a la diferencia que resulte de restar, de la suma de las unidades del inventario inicial, más las compradas, las unidades vendidas durante el año o período gravable.”*

En el Artículo 64° del E.T. nos dice que la disminución del inventario final por faltantes de mercancía, ya sea porque son mercancías de fácil destrucción o por la pérdida de esta, podrá disminuirse en un 3% a menos que se pueda demostrar hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

Artículo 65° E.T. nos dice que el sistema de inventarios que se use debe ser uniforme para todos los inventarios y que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales acepta el Sistema "Retail", solo para las comercializadoras.

Las plantaciones agrícolas al usar un ciclo de inventario permanente que controla las existencias y además se hace la correspondiente amortización, no necesitan un control por unidades.

Para quienes estén obligados con firma Revisor Fiscal o Contador Público, se aceptara el sistema de inventarios permanentes o continuos u otro autorizado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

### **Costo de los bienes muebles que conforman los inventarios**

El Artículo 66° E.T nos dice que el costo de los inventarios se determinara dependiendo del tipo de inventario a tratar, así:

- El de las mercancías y papeles de crédito: Costo de adquisición + Costos y gastos necesarios para poner la mercancía en el lugar de expendio.
- El de los productos de industrias extractivas: Costos de explotación + Costos y gastos necesarios para colocarlos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio.
- El de los artículos producidos o manufacturados: Costo de la materia prima consumida + Costos y gastos de fabricación.
- El de los frutos o productos agrícolas: Costos de siembra + cultivo + recolección + costos y gastos para poner los productos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio. Si son varias cosechas, solo se acepta la alícuota correspondiente al periodo fiscal.

### **Determinación del costo de los bienes inmuebles**

En el Artículo 67°, no dice que la determinación del costo de los bienes inmuebles está dado por:

- El precio de adquisición o el costo declarado en el año inmediatamente anterior



- Las construcciones y las mejoras
- Las contribuciones pagadas por valorización.

Adicionalmente, para ventas de inmuebles no terminadas, se acepta presupuesto faltante.

Para los Artículos 67° y 69° E.T. Estos conceptos no deben haberse solicitado como deducción:

- El Avalúo o auto avalúo como costo fiscal, así lo ratifica el Artículo 72° E.T.
- Los Saneamiento de Bienes Raíces, de acuerdo con el Artículo 90-2° E.T. Solo hasta el año 1995.
- La Utilidad en la enajenación de inmuebles, incluye leasing, y lease-back, de acuerdo con el Artículo 71° E.T.

### **Determinación del costo de los bienes incorporeales**

- Adquiridos: el costo de los bienes adquiridos es el costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones. Así lo dice el Artículo 74° E.T: *“El valor de los bienes incorporeales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good-will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable. En caso de que esta última amortización no sea aceptada, el liquidador hará los ajustes correspondientes.”*
- Formados: 30% del valor de la enajenación, haber sido previamente declarado y contar con avalúo técnico. Así lo dice el Artículo 75° E.T. *“El costo de los bienes incorporeales*

*formados por los contribuyentes concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación.*

*Para que proceda el costo previsto en este artículo, el respectivo intangible deberá figurar en la declaración de renta y complementarios del contribuyente correspondiente al año inmediatamente anterior al gravable y estar debidamente soportado mediante avalúo técnico.”*

## **REQUISITOS Y LÍMITES A LOS COSTOS.**

- Artículo 77° E.T. Cumplimiento de requisitos especiales señalados para las deducciones. “Cuando dentro de los costos o inversiones amortizables existan pagos o abonos en cuenta, que correspondan a conceptos respecto de los cuales obliga el cumplimiento de requisitos para su deducción, deben llenarse en relación con tales pagos o abonos, los mismos requisitos señalados para las deducciones.”
- Artículo 78° E.T. Paz y salvo por cuotas de fomento arrocero, cerealista y cacaotero.
- Artículo 79° E.T. Pagos en especie que constituyen costo, igual a lo dispuesto para los ingresos.
- Artículo 80° E.T. Ajuste al TRM para costos en divisas extranjeras.
- Artículos 81° y 81-1 E.T. Componente inflacionario no constituye costo.

- Artículo 82° E.T. Determinación de costos estimados y presuntos. Si no se puede determinar, se estimará el costo en el setenta y cinco por ciento (75%) del valor de la respectiva enajenación.
- Artículo 83° E.T. Determinación del costo de venta en plantaciones de reforestación. Se presume de derecho en el ochenta por ciento (80%) del valor de la venta.
- Artículo 85° E.T. No deducibilidad de los costos originados en pagos realizados a vinculados económicos no contribuyentes.
- Artículo 85-1°. E.T. Para usuarios de zonas francas, los costos deben corresponder a precios de mercado.
- Artículo 86° E.T. En ningún caso, el impuesto a las ventas que deba ser tratado como descuento podrá ser tomado como costo o gasto en el impuesto sobre la renta.

El Artículo 87° E.T. Limitación de los Costos a Profesionales Independientes y Comisionistas, nos dice que:

- Los costos de los Profesionales independientes, comisionistas y concejales, no pueden exceder el 50% de los ingresos.
- Los costos de los Arquitectos e ingenieros con contratos de construcción de bienes inmuebles, no pueden exceder el 90% de los ingresos pero será indispensable llevar libros contables).
- Si se facturan la totalidad de los ingresos y estos se han sometido a retención en la fuente, no aplican los límites señalados.

- Artículo 87-1° E.T Otros Gastos Originados en la Relación Laboral No Deducibles. No se aceptan como costo ni deducción aquellos pagos sustitutivos de salarios (*desalarización*) si no se han sometido a retención en la fuente, salvo aquellos no gravados para el beneficiario. Estos pagos no pueden ser superiores al 40% (Ley 1393 2010, artículo 30).
- Artículo 88° E.T. No se aceptan como costo ni deducción las compras a proveedores ficticios o insolventes.
- Desconocimiento de costos y gastos por campañas de publicidad de productos extranjeros calificados como contrabando masivo. Artículo 88-1 del Estatuto Tributario Nacional y artículo 54 de la Ley 633/2000.
  - Si superan el quince por ciento (15%) de las ventas.
  - Previa autorización del Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, se acepta hasta un (20%) de la proyección de ventas.
  - Si no se han pagado tributos aduaneros correspondientes, no se aceptarán expensas por concepto de publicidad.
  - Si no se respetan estos topes, se rechazará el 100% de los costos.
  - Si son contratados desde el exterior por personas que no tengan residencia o domicilio en el país, se desconocerán la totalidad de costos y gastos asociados.
  - Si se trata de campañas para posicionamiento inicial de productos extranjeros en el país, se puede demostrar este hecho con los correspondientes estudios de mercadeo y proyección de ingresos, caso en el cual procederán los costos y gastos.
  - Esta calificación deberá hacerse en todos los casos, previo concepto de la comisión mixta de gestión Tributaria y Aduanera.

### ***11.5. Deduciones***

- Deduciones: generalidades.

En el **Artículo 104 E.T.** se determina que la realización de las deducciones, son el momento en el que estas sean exigibles exceptuando a los obligados a llevar contabilidad por el sistema de causación, para quienes se entenderá como deducibles cuando se causan.

Básicamente el **Artículo 105 E.T.** nos dice que la causación de una deducción surge cuando surge la obligación de pagarla.

El **Artículo 106 E.T. Valor de los gastos en especie**, cuando hay gastos que por su naturaleza, son deducibles y se realiza su correspondiente pago en especie; debe determinarse el valor comercial de estos para que, conociendo el valor de este pago, se pueda realizar la deducción correspondiente de la renta.

El **Artículo 107 E.T. Las expensas necesarias son deducibles.** Nos dice que siempre que exista una relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad de las expensas, con la actividad productora de renta, estas podrán deducirse, teniendo en cuenta el criterio comercial que evalúe las rentas normales generadas en las actividades y las limitaciones de estas, además de su costo comercial.

- Dedución de salarios y pagos laborales.

**Artículo 108 E.T. El pago de los aportes parafiscales son requisito para la deducción de salarios, junto con los paz salvos respectivos.** Las deducciones de salarios y pagos laborales son un ejemplo de una deducción que aplica para quienes estén obligados a pagar el impuesto sobre la

renta para la equidad CREE por los empleados que devenguen menos de diez salarios mínimos legales mensuales vigentes (10 SMLMV) sin necesidad de cumplir con los requisitos señalados en este artículo.

Para empleadores, sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios por sus trabajadores que devenguen más de estos 10 SMLMV, este artículo impone como condición para aceptar la deducción de salarios, que quienes estén obligados a pagar subsidio familiar y a hacer aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), al Instituto de Seguros Sociales (ISS), y al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), estén a paz y salvo por tales conceptos por el respectivo año o período gravable.

Los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituirán prueba de los aportes mencionados anteriormente. Los empleadores deberán además demostrar que están a paz y salvo en relación con el pago de los aportes obligatorios previstos en la Ley 100 de 1993.

Adicionalmente, para aceptar la deducción de los pagos correspondientes a descansos remunerados es necesario estar a paz y salvo con el SENA y las Cajas de compensación familiar.

**El Artículo 109 E.T. Deducción de cesantías pagadas.** Establece que son deducible las cesantías que sean efectivamente pagadas y que corresponda a cesantías consolidadas y deducidas en años o periodos gravables anteriores.

**El Artículo 110 E.T. Deducción de cesantías consolidadas.** Establece que solo quienes lleven contabilidad por el sistema de causación pueden deducir las cesantías consolidadas que se hayan causado dentro de un año o periodo gravable.

El **Artículo 111 E.T. Deducción de pensiones de jubilación e invalidez.** Los empleadores pueden deducir los pagos efectivamente realizados por concepto de pensiones de jubilación e invalidez de sus trabajadores y las cuotas o aportes pagados a las compañías de seguros debidamente aceptadas por la Superintendencia Bancaria, en desarrollo de contratos para el pago de las pensiones de jubilación y de invalidez, tanto en relación con las pensiones ya causadas como con las que se estén causando y con las que pueden causarse en el futuro.

El **Artículo 112 y 113 E.T. Determinación y deducción de la provisión para el pago de futuras pensiones.** El artículo 112 explica que las sociedades que se encuentren bajo vigilancia del estado mediante la superintendencia correspondiente al tipo de sociedad, podrán apropiarse y deducirse cuotas anuales para el pago de futuras pensiones de jubilación o invalidez, en cuanto no estuvieren amparadas por seguros o por el Instituto de Seguros Sociales y siempre que cumplan con que el cálculo se establezca sobre la última tabla de mortalidad para rentistas o de invalidez, aprobada por la Superintendencia Bancaria y que se utilice el sistema de equivalencia actuarial para rentas fraccionarias vencidas.

El **artículo 113** explica **cómo se determina la cuota anual deducible de la provisión** mencionada anteriormente.

El **Artículo 114 E.T. Deducción de aportes.** Los empleadores que realicen aportes al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y pagos al subsidio familiar y servicio nacional de aprendizaje (SENA) podrán deducir estos aportes y pagos. Los empleadores que sean asimilados contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios por trabajadores que devenguen menos de 10 SMLMV no podrán hacer las deducciones de estos aportes al ICBF y

pagos al SENA ya que están exonerados de estos pagos y aportes al contribuir con el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, si se pueden deducir los pagos al subsidio familiar.

- Deducción de impuestos, tasas y contribuciones

El artículo 115 del E.T. establece que es deducible el 100% de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros (ICA) y predial que se hayan pagado en el periodo gravable, siempre y cuando tengan relación de causalidad con actividad económica del contribuyente. Además se podrá deducir el 50% del gravamen a los movimientos financieros (GMF), para la deducción de estos no es necesaria la relación de causalidad, desde el año 2013.

El Artículo 116 E.T. Deducción de impuestos, regalías y contribuciones pagados por los organismos descentralizados. Siempre que los organismos descentralizados cumplan con los requisitos para la deducibilidad de impuestos, regalías y contribuciones pagados; podrán hacerlo de su renta bruta.

- Deducción de gastos financieros.

En el Artículo 117 E.T. de Deducción de intereses, se determina que son deducibles todos los intereses que se causen a entidades bancarias que estén autorizadas por la Superintendencia Bancaria para otorgar préstamos bancarios o créditos, pero solo en la parte que no exceda la tasa de interés más alta establecida por la entidad reguladora mencionada anteriormente.

Los intereses que se causen con establecimientos bancarios se tendrán en cuenta para su deducción del impuesto sobre la renta y del CREE solo hasta la parte que no exceda la tasa de interés más alta certificada por la Superintendencia Bancaria.



El Artículo 118 E.T. El componente inflacionario no es deducible. Determina que solo para personas naturales, no constituirá deducción, el componente inflacionario de los intereses y demás costos y gastos financieros, incluidos los ajustes por diferencia en cambio.

El Artículo 119 E.T. Deducción de intereses sobre préstamos para adquisición de vivienda. El contribuyente persona natural que pague intereses sobre préstamos para adquisición de vivienda, podrán deducirlos de la renta bruta aunque no guarde relación de causalidad la producción de renta. En caso que el contribuyente no se encuentre vigilado por el gobierno bajo ninguna superintendencia, este deberá demostrar que el préstamo está respaldado por hipoteca para poder hacer efectiva la deducción y cumplir con las demás restricciones del artículo.

El Artículo 120 E.T. Deducción de ajustes por diferencia en cambio. Los Ajustes en pérdidas y ganancias y en la correspondiente cuenta por pagar, por diferencia en cambio correspondiente a deudas por deducciones serán efectivos cuando se realice el pago de estos.

- Deducción de gastos en el exterior.

El Artículo 121 E.T. Deducción de gastos en el exterior, nos dice que si existe relación de causalidad con rentas de fuente nacional y por tal razón se a eco el correspondiente pago por retención en la fuente de los gastos en cuestión, estos serán deducibles.

El Artículo 122 E.T. Limitación a los costos y deducciones, explica que estos no podrán exceder el (15%) de la renta líquida.

El Artículo 124 E.T. Pagos a casa matriz son deducibles, permite que las filiales y subsidiarias de agencias en el exterior puedan deducirse a título de costo o como deducción los gastos a los cuales

se le haya practicado retenciones en la fuente del impuesto sobre la renta y el complementario de remesas.

- Deducción de la depreciación.

El Artículo 127 E.T. Beneficiarios de la deducción, determina que son beneficiarios, el dueño del bien depreciable y el arrendatario de un bien en la parte que este, le haya hecho una mejora y depreciara la totalidad de la mejora por el tiempo que tenga el bien. En cuanto a la Deducción por depreciación, el Artículo 128 E.T. dice: “*Son deducibles cantidades razonables por la depreciación causada por desgaste o deterioro normal o por obsolescencia de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta, equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar el ciento por ciento (100%) de su costo durante la vida útil de dichos bienes, siempre que éstos hayan prestado servicio en el año o período gravable de que se trate.*”

- Deducción de la amortización de inversiones.

El Artículo 142 E.T. Deducción por amortización de inversiones, entiende por inversiones aquellas que estén relacionadas con la actividad del negocio y distintas inversiones en terrenos. Además de los diferidos concernientes a gastos de instalación, organización y desarrollo; o costos de adquisición o explotación de minas y de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales. Además, este artículo incluye a los activos intangibles, este y los activos mencionados anteriormente deben ser susceptibles de demerito.

El Artículo 143 E.T. Término para la amortización de inversiones, establece que la amortización de los activos mencionados anteriormente debe ser por un periodo no inferior a 5 años, a menos

que se demuestre que por la naturaleza y duración del negocio, esta deba hacerse por un plazo inferior.

El Artículo 144 E.T. Obligación del cumplimiento de los requisitos exigidos en la ley, menciona que cuando haya requisitos adicionales de algunas amortizaciones, estos deberán cumplirse para hacer efectiva la deducción.

Más adelante se encuentra la Amortización en el sector agropecuario, en el Artículo 158 E.T.; la Deducción inversiones amortizables industria petrolera y el sector minero, en el Artículo 159 E.T. y la Exploración de petróleos, excluyente con el agotamiento, en el Artículo 160 E.T.

- Deducción del agotamiento.

#### Hidrocarburos.

Artículo 159 E.T. Deducción por inversiones amortizables en la industria petrolera y el sector minero. *“Para los efectos del artículo 142, en las inversiones necesarias realizadas en materia de minas y petróleos, distintas de las efectuadas en terrenos o en bienes depreciables, se incluirán los desembolsos hechos tanto en áreas en explotación como en áreas no productoras, continuas o discontinuas.”*

Artículo 161 E.T. Deducción por agotamiento en explotación de hidrocarburos, en contratos vigentes a octubre 28 de 1974. *“El contribuyente que derive renta de explotaciones de hidrocarburos en zonas cuyo subsuelo petrolífero se reconozca como de propiedad privada o de concesiones contratos de asociación vigentes a Octubre 28 de 1974, tendrá derecho a una deducción por agotamiento, de conformidad con los artículos siguientes.”*

Limitación a la deducción. 35% del total de la renta líquida fiscal del contribuyente. Artículo 165 E.T.

### Minas y gases

Artículo 167 E.T. Deducción por agotamiento en explotaciones de minas, gases, “*distintos de los hidrocarburos y depósitos naturales en contratos vigentes a octubre 28 de 1974. El contribuyente que derive renta de explotaciones de minas, gases distintos de los hidrocarburos y depósitos naturales, en concesiones, aportes, permisos y adjudicaciones vigentes a octubre 28 de 1974 o en áreas de propiedad cuyo subsuelo minero haya sido reconocido como de propiedad privada, tendrá derecho a una deducción por agotamiento, de conformidad con las disposiciones contenidas en los artículos siguientes.*”

- Deducción de cartera morosa o pérdida.

El Artículo 145 E.T. Deudas de dudoso o difícil cobro, para contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación, no reconocerán como deudas de difícil cobro aquellas que surjan entre empresas o personas económicamente vinculadas, o por los socios para con la sociedad o viceversa. Además, para que una deuda se catalogue como de difícil cobro, esta debe surgir de la actividad generadora de renta o corresponder a cartera vencida, cumplir con los requisitos del Estatuto Tributario y que se haya fijado, de acuerdo con el criterio comercial como provisión de deudas de difícil cobro.

Más adelante en el Artículo 146 E.T. Deudas manifiestamente pérdidas o sin valor, dice que los contribuyentes con las características anteriores deben comprobar sus deudas y justificar las

razones por las cuales se tratan como pérdidas para el contribuyente o ya no tienen valor y por lo tanto se les ha dado de baja en el periodo gravable.

- Deducción de pérdidas.

El Artículo 147 E.T. Compensación de pérdidas fiscales: *“Las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales reajustadas fiscalmente, con las rentas líquidas ordinarias que obtuvieren en los periodos gravables siguientes sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. Las pérdidas de las sociedades no serán trasladables a los socios.”*

Tanto en los procesos de fusión o escisión, las sociedades resultantes de estos procesos podrán compensar pérdidas fiscales pero solo en el porcentaje de participación del patrimonio que corresponda a las sociedades fusionadas o solo en el porcentaje de participación del patrimonio que corresponda a la sociedad escindida y serán procedentes si la actividad económica de las sociedades intervinientes en dichos procesos era la misma antes de la respectiva fusión o escisión. *“Las pérdidas fiscales originadas en ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, y en costos y deducciones que no tengan relación de causalidad con la generación de la renta gravable, en ningún caso podrán ser compensadas con las rentas líquidas del contribuyente, salvo las generadas en la deducción por inversión en activos fijos a que se refiere el artículo 158-3 de este Estatuto.”*

Esta deducción es muy importante porque la ley 1607 de 2012 no permitía esta deducción en el Impuesto Sobre la Renta para la Equidad CREE pero con la nueva ley 1739 de 2014, como aplica para el impuesto sobre la renta, aplica para el Impuesto Sobre la Renta para la Equidad CREE. Así lo determina la (Ley 1739 de 2014) en el artículo 13 *“Las pérdidas fiscales en que incurran los contribuyentes del Impuesto Sobre la renta para la Equidad (CREE) a partir del año gravable*

*2015, podrán compensarse en este impuesto de conformidad con lo establecido en el artículo 147 del Estatuto Tributario Nacional” además, el artículo 14 de la (Ley 1739 de 2014) permite la compensación de exceso de base mínima, “El exceso de base mínima de Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) calculada de acuerdo con el inciso 2° del artículo 22 de esta ley sobre la base determinada conforme el inciso 1° del mismo artículo, que se genere a partir del periodo gravable 2015, podrá compensarse con las rentas determinadas conforme al inciso 1° del artículo 22 citado dentro de los cinco (5) años siguientes, reajustado fiscalmente”.*

Al igual que en Artículo 148 E.T. Deducción pérdidas de activos, el Artículo 149 E.T. Pérdidas enajenación de activos incluyen pérdidas fiscales.

- Otras deducciones.

Dentro de las otras deducciones tenemos que es deducible el 80% ventas plantaciones de reforestación. Artículo 173 E.T.; hasta el total reembolso de capital en deducción por sumas pagadas como renta vitalicia. Artículo 174 E.T. y los intereses, corrección monetaria, pagos por salud y educación, solo para personas naturales. Artículo 387 E.T.

El artículo 22° de la Ley 1607 de 2012 establece que las deducciones que se pueden restar son las establecidas en los artículos 109 a 118, 120 a 124 (incluyendo el 124-1 y 124-2), 126-1, 127 a 131 (incluyendo el 131-1), 134 a 146, 148, 149, 151 a 155, 159, 171, 174, 176, 177 (incluyendo 177-1 y 177-2) del Estatuto Tributario.

Para ser un poco más específicos sobre que deducciones se deben tener en cuenta, a continuación se expondrá una lista de dichas deducciones establecidas en los artículos del Estatuto Tributario:

- Cesantías pagadas y consolidadas
- Pensiones de jubilación
- Provisión para el pago de futuras pensiones
- Aportes por concepto de subsidio familiar
- Impuestos pagados (impuesto industria y comercio, avisos y tablero, predial
- Impuestos, regalías y contribuciones pagados por los organismos descentralizados.
- Intereses
- Ajuste por diferencia en cambio
- Gastos en el exterior
- Pagos la casa matriz
- Contribución a fondos de pensiones y cesantías
- Depreciación causada por desgaste o deterioro
- Deudas de dudoso o difícil cobro
- Perdida por activos y su enajenación
- Amortizaciones de inversión que se lleven por exploración de gases y minerales
- Sumas pagadas por renta vitalicia

Por otro lado las causaciones que no se deben tener en cuenta para reducir la base gravable de este impuesto también se especifican en los artículos del Estatuto Tributario que se especificaron anteriormente. Principalmente los ítems a continuación son los que no se deberían tener en cuenta cuando se está realizando la declaración del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE:

- Donaciones

- Amortización de diferidos
- Pérdidas actividades agrícolas personas naturales.
- Perdidas por activos y su enajenación a entidades vinculadas económicamente
- Enajenación de activos de sociedades a socios
- Enajenación acciones o cuotas. Solo personas naturales
- Perdidas por enajenación de bonos de financiación especial
- Perdida por enajenación de activos de sociedades a socios
- Pagos a paraísos fiscales.

#### ***11.6. Rentas brutas especiales***

Mencionaremos algunas de las rentas brutas especiales que generan el impuesto CREE, estas son las mismas que las del impuesto sobre la renta puesto que así lo determino el (Decreto 2701 de 2013, 2013) en su artículo 6 Rentas Brutas Especiales: *“Las rentas brutas especiales establecidas en el Capítulo IV del Libro Primero del Estatuto Tributario serán aplicables para efectos de la determinación del Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE.”* Y no hay ninguna restricción o especificación especial para estas:

El **Artículo 91 E.T.** nos dice que la **Renta de los Socios, Accionistas o Asociados**, siempre y cuando se trate de personas naturales residentes en el país, sucesiones ilíquidas de residentes en el país o sociedades nacionales, la constituye los dividendos, participaciones o utilidades, abonados en cuenta en calidad de exigibles; siempre que por estos, la sociedad no haya declarado y pagado el impuesto de renta, como dice el **Artículo 48** estos deben figurar como utilidades retenidas en el



periodo gravable. (El **Artículo 49** describe como se debe de obtener el valor de los dividendos no gravados).

Si los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares son personas naturales no residentes en Colombia, o las sucesiones ilíquidas son de no residentes en el país o no son sociedades nacionales, la renta de los socios, accionistas o asociados será en su totalidad los dividendos, participaciones o utilidades, abonados en calidad de exigibles.

El **Artículo 92 E.T.** nos dice que el **Negocio de Ganadería** es aquel que tiene por objeto la cría, el levante o desarrollo, la ceba de ganado bovino, caprino, ovino, porcino y de las especies menores, al igual que la explotación de ganado para la leche y lana.

Constituye negocio de ganadería la explotación de ganado en compañía o en participación, tanto para quien entrega el ganado como para quien lo recibe.

El **Artículo 93 E.T.** nos dice que la **Renta Bruta del Negocio de Ganadería** proviene de la enajenación de semovientes constituida por el precio de venta menos los costos de los semovientes enajenados, es decir vendidos.

El **Artículo 94 E.T.** nos habla sobre el **Costo del Ganado** vendido que puede estar conformado por el costo de adquisición en el caso que el ganado enajenado que se adquirió durante el año gravable o por el valor en libros que figure en el inventario a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior en caso que el ganado se hubiese adquirido en un año diferente al de la venta.

En este último caso el costo no puede ser inferior al del precio comercial del ganado en 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, que en el caso de ganado bovino se determina conforme a lo dispuesto en el artículo 276.

En la explotación de ganado en compañía o en participación, tanto quien reciba como quien entregue el ganado valoriza la parte que le corresponda en el ganado.

Los ingresos pueden provenir de las ventas de contado y de las ventas a crédito, el **Artículo 95 E.T.** nos muestra la **Determinación de la Renta Bruta en Ventas a Plazos.**

Para “los contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación y tengan negocios donde prime un sistema organizado, regular y permanente de ventas a plazos, cuya cuota inicial no exceda del porcentaje fijado por la Junta Monetaria sobre el precio total estipulado para cada venta, pueden determinar, en cada año o período gravable, su renta bruta conforme al siguiente sistema:

1. *De la suma de los ingresos efectivamente recibidos en el año o período gravable por cada contrato, se sustrae a título de costo una cantidad que guarde con tales ingresos la misma proporción que exista entre el costo total y el precio del respectivo contrato.*
2. *La parte del precio de cada contrato que corresponde a utilidades brutas por recibir en años o períodos posteriores al gravable, debe quedar contabilizada en una cuenta especial como producto diferido por concepto de pagos pendientes de ventas a plazos.*
3. *El valor de las mercancías recuperadas por incumplimiento del comprador, debe llevarse a la contabilidad por el costo inicial, menos la parte de los pagos recibidos que corresponda a recuperación del costo. Cuando, en caso de incumplimiento del comprador,*

*no sea posible recuperación alguna, es deducible de la renta bruta el costo no recuperado.”*

- Actividades de seguros y capitalización

Con respecto a las **Actividades de Seguros y Capitalización**, el Estatuto Tributario nos habla en el **Artículo 96 E.T. Renta Bruta Compañías de Seguros de Vida**. Nos dice lo concerniente a las compañías de capitalización, que *“la renta bruta se determina de la manera siguiente: Al total de los ingresos netos obtenidos durante el año o período gravable, se suma el importe que al final del año o período gravable anterior haya tenido la reserva matemática, y del resultado de esa suma se restan las partidas correspondientes a los siguientes conceptos:*

- 1. El importe pagado o abonado en cuenta, por concepto de siniestros, de pólizas dotales vencidas y de rentas vitalicias, ya sean fijas o indefinidas.*
- 2. El importe de los siniestros avisados, hasta concurrencia de la parte no reasegurada, debidamente certificado por el revisor fiscal.*
- 3. Lo pagado por beneficios especiales sobre pólizas vencidas.*
- 4. Lo pagado por rescates.*
- 5. El importe de las primas de reaseguros cedidas en Colombia o en el exterior.*
- 6. El importe que al final del año o período gravable tenga la reserva matemática.”*

**El Artículo 97 E.T. Renta Bruta en Compañías de Seguros Generales.** Nos dice que *“la renta bruta de las compañías de seguros generales se determina de la manera siguiente:*

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

- 1. El importe de los siniestros pagados o abonados en cuenta.*
- 2. El importe de los siniestros avisados, hasta concurrencia de la parte no reasegurada, debidamente certificado por el Revisor Fiscal;*
- 3. El importe de las primas de reaseguros cedidas en Colombia o en el exterior;*
- 4. El importe de los gastos por salvamentos o ajustes de siniestros.*
- 5. El importe que al final del año o período gravable tenga la reserva técnica.”*

**El Artículo 98 E.T. Reserva Matemática y Reserva Técnica.** Nos da una definición de reserva matemática, *“por esta se entiende la fijada por las compañías de seguros de vida y por las de capitalización, y no puede exceder los límites establecidos, en cada caso, por la Superintendencia Bancaria\*.*

*Por reserva técnica se entiende la fijada por las compañías de seguros generales y no puede exceder del porcentaje de las primas netas recibidas en el año o período gravable menos el valor de los reaseguros cedidos, ni de los límites fijados por la ley.*

*PARAGRAFO. Las compañías de seguros o de capitalización deben conservar copia auténtica de la tabla numérica prescrita por la Superintendencia Bancaria\* que sirvió para computar la reserva matemática o técnica del respectivo año o período gravable.”*

**El Artículo 99 E.T. Ingresos Netos y Primas Netas.** Considera ingresos netos, el valor de los ingresos de toda procedencia realizados en el año o período gravable, menos las devoluciones, cancelaciones y rebajas hechas durante el mismo.

Por primas netas se entiende el valor de las primas brutas menos sus correspondientes devoluciones y cancelaciones.

- Renta vitalicia y fiducia mercantil

**El Artículo 100 E.T. Determinación de la Renta Bruta,** dice que *“en los contratos de renta vitalicia, la renta bruta de los contratantes se determina así:*

*1. El precio o capital que se pague por la renta vitalicia constituye renta bruta para quien lo reciba.*

*2. La pensión periódica constituye renta bruta para el beneficiario, y se estima en un porcentaje anual del precio o capital pagado, equivalente a la tasa de interés sobre depósitos bancarios a término.*

*Si la pensión periódica excediere del porcentaje anterior, cuando la suma de los excedentes de cada año iguale al precio o capital pagado para obtener la pensión periódica, se considera como renta bruta la totalidad de lo pagado por pensiones de allí en adelante.*

*3. Las indemnizaciones por incumplimiento, originadas en la resolución del contrato de renta vitalicia, son renta bruta. Su valor se establece restando de la suma recibida con ocasión de la resolución del contrato el precio o capital pagado, disminuido en la parte de las pensiones periódicas que no haya constituido renta bruta para el beneficiario.*

*En todo contrato de renta vitalicia el valor de los bienes que se entreguen como precio o capital, indemnización o restitución, es el que figure en la declaración de renta y patrimonio del año inmediatamente anterior, o en su defecto, el de costo.*

*Las disposiciones contenidas en este artículo, no se aplican a los contratos de renta vitalicia que se celebren con las compañías de seguros.”*

**El Artículo 101 E.T. Sumas Pagadas como Renta Vitalicia son Deducibles.** Nos dice que son deducibles las sumas periódicas pagadas en el año o período gravable a título de renta vitalicia, hasta el total del reembolso del precio o capital. De allí en adelante sólo es deducible el valor de las sumas periódicas que no excedan del límite señalado en el artículo anterior.

Contratos de fiducia mercantil Artículo 102 E.T.

Para la determinación del impuesto sobre la renta en los contratos de fiducia mercantil se observarán las siguientes reglas:

*“1. Los derechos fiduciarios tendrán el costo fiscal y las condiciones tributarias de los bienes o derechos aportados al patrimonio autónomo. Al cierre de cada periodo gravable los derechos fiduciarios tendrán el tratamiento patrimonial que le corresponda a los bienes de que sea titular el patrimonio autónomo.*

*Para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios, los ingresos originados en los contratos de fiducia mercantil se causan en el momento en que se produce un incremento en el patrimonio del fideicomiso, o un incremento en el patrimonio del cedente, cuando se trate de cesiones de derechos sobre dichos contratos. De todas maneras, al final de cada ejercicio gravable deberá efectuarse una liquidación de los resultados obtenidos en el respectivo periodo*

*por el fideicomiso y por cada beneficiario, siguiendo las normas que señala el Capítulo I del Título I de este Libro para los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación.*

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

*3. Cuando el fideicomiso se encuentre sometido a condiciones suspensivas, resolutorias, o a sustituciones, revocatorias u otras circunstancias que no permitan identificar a los beneficiarios de las rentas en el respectivo ejercicio, éstas serán gravadas en cabeza del patrimonio autónomo a la tarifa de las sociedades colombianas.*

*En este caso, el patrimonio autónomo se asimila a una sociedad anónima para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios. En los fideicomisos de garantía se entenderá que el beneficiario es siempre el constituyente.*

*4. Se causará el impuesto sobre la renta o ganancia ocasional en cabeza del constituyente, siempre que los bienes que conforman el patrimonio autónomo o los derechos sobre el mismo se transfieran a personas o entidades diferentes del constituyente. Si la transferencia es a título gratuito, el impuesto se causa en cabeza del beneficiario de los respectivos bienes o derechos. Para estos fines se aplicarán las normas generales sobre la determinación de la renta o la ganancia ocasional, así como las relativas a las donaciones y las previstas en los artículos 90 y 90-1 de este Estatuto.*

*5. Las sociedades fiduciarias deben cumplir con los deberes formales de los patrimonios autónomos que administren. Para tal fin, se le asignará a las sociedades fiduciarias, aparte del*

*NIT propio, un NIT que identifique en forma global a todos los fideicomisos que administren. El Gobierno Nacional determinará adicionalmente en qué casos los patrimonios autónomos administrados deberán contar con un NIT individual, que se les asignará en consecuencia.*

*Las sociedades fiduciarias presentarán una sola declaración por los patrimonios autónomos que administren y que no cuenten con un NIT individual. En estos casos la sociedad fiduciaria tendrá una desagregación de los factores de la declaración atribuible a cada patrimonio autónomo a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas*

*Nacionales para cuando esta lo solicite. Cuando se decida que uno o varios patrimonios autónomos tengan un*

*NIT independiente del global, la sociedad fiduciaria deberá presentar una declaración independiente por cada patrimonio autónomo con NIT independiente y suministrar la información que sobre los mismos le sea solicitada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Los fiduciarios son responsables, por las sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones formales a cargo de los patrimonios autónomos así como de la sanción por corrección, por inexactitud, por corrección aritmética y de cualquier otra sanción relacionada con dichas declaraciones.*

*Con cargo a los recursos del fideicomiso, los fiduciarios deberán atender el pago de los impuestos de ventas, timbre y de la retención en la fuente, que se generen como resultado de las operaciones del mismo, así como de sus correspondientes intereses moratorios y actualización por inflación, cuando sean procedentes.*

*Cuando los recursos del fideicomiso sean insuficientes, los beneficiarios responderán solidariamente por tales impuestos retenciones y sanciones.*



6. Las utilidades acumuladas en los fideicomisos, que no hayan sido distribuidas ni abonadas en las cuentas de los correspondientes beneficiarios, deberán ser determinadas por el sistema de causación e incluidas en sus declaraciones de renta. Cuando se den las situaciones contempladas en el numeral 3. de este artículo se procederá de acuerdo con lo allí previsto.

8. Cuando la ley consagre un beneficio tributario por inversiones, donaciones, adquisiciones, compras, ventas o cualquier otro concepto, la operación que da lugar al beneficio podrá realizarse directamente o a través de un patrimonio autónomo, o de un fondo de inversión de capital, caso en el cual el beneficiario, fideicomitente o adherente tendrá derecho a disfrutar del beneficio correspondiente.

*PARAGRAFO.* Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 23-1 de este Estatuto, el fiduciario deberá practicar retención en la fuente sobre los valores pagados o abonados en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para los beneficiarios de los mismos, a las tarifas que correspondan a la naturaleza de los correspondientes ingresos, de acuerdo con las disposiciones vigentes.

*PARÁGRAFO 2o.* Sin perjuicio de las responsabilidades establecidas en este artículo, en la acción de cobro, la administración tributaria podrá perseguir los bienes del fideicomiso.”

**Titularización. Artículo 102-1 E.T.** En los casos de titularización, el originador está sujeto al impuesto de renta y complementarios sobre todos los valores causados o reconocidos a su favor, en el respectivo ejercicio, en exceso del costo fiscal de los bienes, títulos o derechos de su propiedad utilizados en el proceso de titularización.

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

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

**Distribución ingresos transporte terrestre automotor. Artículo 102-2 E.T.** Cuando el transporte terrestre automotor se preste a través de vehículos de propiedad de terceros, diferentes de los de propiedad de la empresa transportadora, para propósitos de los impuestos nacionales y territoriales, las empresas deberán registrar el ingreso así: Para el propietario del vehículo la parte que le corresponda en la negociación; para la empresa transportadora el valor que le corresponda una vez descontado el ingreso del propietario del vehículo.

**Distribución ingresos CTA. Artículo 102-3 E.T.** En los servicios que presten las cooperativas de trabajo asociado, para efectos de los impuestos nacionales y territoriales, las empresas deberán registrar el ingreso así: para los trabajadores asociados cooperados la parte correspondiente a la compensación ordinaria y extraordinaria de conformidad con el reglamento de compensaciones y para la cooperativa el valor que corresponda una vez descontado el ingreso de las compensaciones entregado a los trabajadores asociados cooperados, lo cual forma parte de su base gravable.

**Rentas de trabajo. Artículo 103 E.T.** *“Se consideran rentas exclusivas de trabajo, las obtenidas por personas naturales por concepto de salarios, comisiones, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios, emolumentos eclesiásticos, compensaciones recibidas por el trabajo asociado cooperativo y, en general, las compensaciones por servicios personales.*

*PARAGRAFO 1o. Para que sean consideradas como rentas de trabajo las compensaciones recibidas por el trabajo asociado cooperativo, la precooperativa o cooperativa de trabajo asociado, deberá tener registrados sus regímenes de trabajo y compensaciones en el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social y los trabajadores asociados de aquellas deberán estar vinculados a regímenes de seguridad social en salud y pensiones aceptados por la ley, o tener el carácter de pensionados o con asignación de retiro de acuerdo con los regímenes especiales establecidos por la ley. Igualmente, deberán estar vinculados al sistema general de riesgos profesionales.*

*PARAGRAFO 2o. Las compensaciones recibidas por el trabajo asociado cooperativo están gravadas con el impuesto a la renta y complementarios en los mismos términos, condiciones y excepciones establecidos en el Estatuto Tributario para las rentas exentas de trabajo provenientes de la relación laboral asalariada.”*

**Artículo 102-4. Ingresos Brutos Derivados de la Compra Venta de Medios de Pago en la Prestación de Servicios de Telefonía Móvil.**

*“Para efectos del impuesto sobre la renta y territoriales, en la actividad de compraventa de medios de pago de los servicios de servicios de telecomunicaciones, bajo la modalidad de prepago con*

*cualquier tecnología, el ingreso bruto del vendedor estará constituido por la diferencia entre el precio de venta de los medios y su costo de adquisición.*

*PARÁGRAFO 1o. Para propósitos de la aplicación de la retención en la fuente a que haya lugar, el agente retenedor la practicará con base en la información que le emita el vendedor.”*

### **11.7. Rentas exentas**

Las rentas exentas son aquellos ingresos que la ley les ha otorgado el beneficio de gravarse con tarifa cero (0). Esto quiere decir que las rentas exentas a pesar de ingresos fiscales, no están sujetos al impuesto de renta para la equidad-CREE. En la (Ley 1607 de 2012), en el mismo artículo 22° establece cuales son las rentas exentas que se les permite restar a dicho impuesto y son las siguientes:

#### **a. Rendimientos financieros causados por cartera hipotecaria y bonos hipotecarios**

Rendimiento financiero hace alusión a la proporción que existe entre la inversión y la utilidad que se obtiene sobre la utilización de recursos.

Hay que tener en cuenta que fiscalmente y para este impuesto que se está tratando, estos rendimientos financieros no se miden por la proporción si no por el monto total que se tiene de estos rendimientos financieros. Adicional hay que saber a qué se refiere por cartera hipotecaria y bonos hipotecarios, que se explicaran a continuación:

- Cartera hipotecaria: son créditos concedidos a personas, ya sea natural o jurídica, para la adquisición de vivienda o la construcción de este misma.

- Bonos hipotecarios: este término hace parte de un grupo de instrumentos financieros que se denominan Títulos Hipotecarios, que significa un conjunto de créditos hipotecarios que afectan directamente el abono a capital e intereses de dicho bono.

En conclusión los ingresos obtenidos por algunos de los dos conceptos explicados anteriormente, se podrán tratar en este impuesto como rentas exentas, es decir, fiscalmente tienen tarifa del cero por ciento (0%) en la declaración del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE; por lo tanto se pueden descontar de la base gravable.

b. Utilidad en la enajenación de predios con fines públicos

En este punto hay que saber a qué se refiere con enajenación y predios, y adicionalmente que se entiende por un fin público.

Enajenación significa transferir, pero ¿Qué se transfiere?, se transfiere el dominio o control sobre activos o recursos que van a ser utilizados con el fin de obtener algún beneficio. Al momento de realizar esta transferencia, trae consigo mismo los beneficios que se generen desde ese instante, hasta las pérdidas materiales o físicas que vengan por mal administración o agentes externos. Lo anterior quiere decir que cualquier persona (natural o jurídica) que se le transfiera un activo o recurso, es responsable sobre el control de este mismo y es función de esta persona administrar de una manera adecuada, para obtener como resultado un beneficio. Por otro lado la Real Academia Española (RAE) define a predio como: “*Heredad, hacienda, tierra o posesión inmueble*”. Lo anterior quiere decir que predio es un activo que no se puede trasladar o separar del lugar donde se haya construido como por ejemplo un edificio o simplemente un terreno.

Después de haber explicado que quiere decir enajenación y predio, ya es más simple entender que se puede tomar como renta exenta para este impuesto además del ítem anterior que se hablaba de cartera y bonos hipotecarios. Todo beneficio que se origine por la utilización o transferencia de activos inmuebles con fin público, es decir que el objetivo de esta acción sea con interés público como por ejemplo construcción de viviendas de interés social.

c. Rentas exentas de países miembros de la comunidad andina de naciones (CAN)

De las rentas exentas de países miembros de la comunidad andina de naciones, se dedicara el siguiente apartado llamado Doble Tributación Nacional.

**11.7.1.1. Doble Tributación Internacional**

La doble tributación consiste en generar la obligación del pago de un impuesto en diferentes países, esto ocurre cuando la legislación de un país grava las rentas obtenidas por el contribuyente sin importar en qué país fueron generadas las rentas, de esta manera el contribuyente se ve obligado al pago de las rentas en el país en que reside al igual que en el país en donde realizo el hecho o actividad económica que generó las rentas.

Para evitar la doble tributación de los contribuyentes del impuesto sobre la renta, existen tratados de doble tributación que evitan que se graven, sobre un mismo hecho económico, varias rentas. Así mismo, estos tratados buscan evitar la evasión de los contribuyentes que podrían evadir ambos impuestos de renta al decir que pagaron en el país donde se generó el hecho económico y que pagaron en el país de residencia del contribuyente, según les sea conveniente y en realidad no haberlo hecho en ninguno de los países; la forma en que los tratado evitan esto, es porque permiten el flujo de información fiscal de los contribuyentes creando de esta manera un control fiscal.

Colombia tiene actualmente varios tratados internacionales dentro de los cuales se encuentra el de Chile suscrito el 19/04/2007 mediante la ley 1261 del 23/12/2008; con el Reino de España suscrito el 31/03/2005 mediante la ley 1082 del 31/07/2006; con Suiza suscrito el 26/10/2007 mediante la ley 1344 del 31/07/2009; con Canadá suscrito el 21/11/2008 mediante la ley 1459 del 29/06/2011; con México suscrito el 13/08/2009 mediante la ley 1568 del 02/08/2012; hay otros que se encuentran en negociación con países como Corea, Portugal, India y Republica Checa.

Además de los anteriores tratados internacionales, Colombia cuenta con un convenio multilateral, llamado La Comunidad Andina de Naciones por sus siglas “La CAN” fue creado mediante la suscripción del Acuerdo de Cartagena celebrado en el año 1969, la principal función de este convenio es el crecimiento comercial entre los países miembros, de tal manera que incluso modifiquen sus legislaciones para crear sinergia legal, económica y comercial necesaria entre los países miembros pero sin que estas modificaciones afecten la soberanía de los países que integran el acuerdo.

Dentro de los países que hacen parte del acuerdo están los Países Miembros, conformados por Bolivia, Ecuador, Perú y Colombia. Por otra parte se encuentran los países Asociados que son Chile, Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay y por último se encuentra España como país Observador.

Independientemente de la nacionalidad de las personas domiciliadas en cualquiera de los países miembros de la CAN, que obtengan rentas dentro de los países que lo conforman, se gravaran solo las rentas obtenidas solo en el país donde surge o se realiza la actividad económica.

### **11.8. Base gravable mínima**

La base gravable se obtiene después de haber realizado correctamente la fórmula que se expuso anteriormente en la tabla N° 1, pero antes de realizar la operación final para saber cuánto es el sobre la renta para la equidad-CREE a pagar se debe tener en cuenta una última y muy importante idea expresada en el artículo 22° de la ley 1607 de 2.012: “...*la base gravable del CREE no podrá ser inferior al 3% del patrimonio líquido del contribuyente en el último día del año gravable...*”. Lo anterior quiere decir que después de haber realizado todas las operaciones para encontrar la base gravable, adicional a esto se debe determinar el 3% del patrimonio líquido y escoger entre los dos; el más alto es el que se determina como base gravable para así poder determinar el impuesto a pagar.

Por otro lado hay otro término en este ítem que se debe tener en cuenta y es la definición de patrimonio líquido. El Estatuto Tributario define este concepto así: “*El patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha*”. En pocas palabras quiere decir que al contribuyente al cual se le está realizando la declaración de este impuesto, cogemos la cuenta de patrimonio y pasivos del estado de situación financiera, y a su diferencia se le saca el 3%.

#### Base gravable mínima

Este concepto parte de la suposición de que todas las empresas deben obtener utilidades sin que importen las condiciones y circunstancias económicas del sector al cual pertenece o nacional. Por lo tanto el estado estipula que una entidad debe tener como mínimo utilidades del tres por ciento (3%) sobre su patrimonio líquido.



Por lo dicho anteriormente la base gravable mínima para el impuesto sobre la renta para la equidad-CREE se determina a través de la siguiente formula:

$$\text{Base gravable mínima} = \text{patrimonio líquido} * 3\%$$

Pero hay que saber que hay una gran diferencia entre lo que se considera en la contabilidad normal de cualquier entidad a la contabilidad fiscal. En este punto se deben realizar diferentes procedimientos para determinar con precisión la base gravable mínima y así no obtener ninguna sanción.

Por consiguiente al momento de realizar la declaración de este impuesto, al igual que el impuesto de renta, se debe realizar unos ajustes y reclasificaciones fiscales, debido a que lo que se considera en la contabilidad normalmente tiene algunas diferencias a la contabilidad fiscal. Ejemplo sencillo de estos ajustes y reclasificaciones por el lado de activos es los bienes inmuebles que se tienen en esta cuenta; cuando estos bienes obtienen revalorizaciones, es decir que aumenten su valor en libros, fiscalmente no se tienen en cuenta estas valorizaciones por lo que se debe realizar en este caso un ajuste:

	Activo		Valorizaciones	
Saldo Inicial	100.000			
(a)	20.000			
	120.000			
		20.000 (b)		
Saldo Final	100.000			
			20.000 (a)	
			20.000	
		20.000 (b)	20.000	
				Saldo Final

Por el lado de los pasivos un ejemplo es que al cierre del periodo contable se tenga en la contabilidad que se efectuó un pago a una cuenta por pagar pero realmente el pago no se ha

efectuado debido a que no se ha acreditado el dinero del banco y en este caso se debe realizar una reclasificación:

	Bancos		Cuenta por Pagar
Saldo Inicial	30.000		5.000 Saldo Inicial
		3.000 (a)	
	27.000		2.000
(b)	3.000		3.000 (b)
Saldo Final	30.000		5.000 Salfo Final

¿Qué sucedió realmente?

En los libros se tenía que ya se había realizado un cheque para cubrir tres mil (3.000) unidades de los cinco mil (5.000) unidades que se debían, pero en el periodo contable el cheque no ha salido del banco, sin embargo ya se tiene en la contabilidad que se efectuó el pago. Por lo tanto fiscalmente se debe reclasificar esta acción ya que en realidad todavía la entidad está tiene unas cuentas por pagar de cinco mil (5.000) unidades.

A continuación se expondrá una tabla en la cual se establece que ajustes se deben tener en cuenta para poder hacer la correctamente la depuración de la base fiscal y así no tener inconvenientes futuros por sanciones, ya sea por malas prácticas contables y fiscales o por omitir información:

<b>DETALLE</b>	<b>BASE FISCAL</b>
Efectivo	Igual a la contabilidad
Inversiones Temporales	Si la entidad no está obligada a un sistema de valorización especial, es igual a la contabilidad.

Inversiones Permanentes	Se debe tener en cuenta reajustes fiscales, ajustes por inflación y si la entidad está obligada a llevar un sistema de valoración especial.
Cuentas por cobrar	Igual a la contabilidad
Inventarios	No se aceptan provisiones y se debe tener en cuenta si es un inventario de semovientes que en este caso de debe aplicar lo expuesto por el Ministerio de agricultura, de lo contrario es igual a la contabilidad.
Propiedad, planta y equipo	No se aceptan provisiones y se debe tener en cuenta reajustes fiscales, ajustes por inflación, avalúo. Para el caso de semovientes se debe tratar como lo especifica el Ministerio de agricultura.
Intangibles	No se aceptan provisiones y se debe tener en cuenta las amortizaciones fiscales (ya sean menores o mayores), reajustes fiscales y ajustes por inflación.
Diferidos	
Otros activos	Se trata igual que al ítem anterior, si no que en este caso no son amortizaciones si no depreciaciones.
Valorizaciones	Para el estado no existen las valorizaciones.
Obligaciones financieras	Se debe tener en cuenta si son deudas con entidades vinculadas económicamente en el exterior, de lo contrario es igual a la contabilidad.
Proveedores	
Cuentas por pagar	
Impuestos	
Obligaciones laborales	
Pasivos estimados	El estado no acepta esta cuenta.
Pasivos diferidos	Se debe tener en cuenta si son deudas con entidades vinculadas económicamente en el exterior Y/o se tratan de impuestos diferidos, de lo contrario es igual a la contabilidad.
Otros pasivos	

Por ultimo ya después de haber realizado todos los ajustes y reclasificaciones correspondientes ya podemos saber cuál el patrimonio líquido mediante la siguiente formula:

$$\text{Activos (después de ajustes y reclasificaciones)} - \text{Pasivos (después de ajustes y reclasificaciones)} \\ = \text{Patrimonio Líquido}$$

Después de haber ya determinado cual es el patrimonio líquido de la entidad, hay que tener en cuenta dos artículos más del estatuto tributario, los cuales son el Artículo 189 y 191. Estos establecen que valores se pueden descontar del patrimonio líquido y que entidades se excluyen del cálculo de la renta gravable mínima o renta presuntiva.

**Valores que se pueden descontar (Artículo 18 del estatuto tributario):**

- Valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo.
- Valor patrimonial neto de bienes vinculados directamente a empresas que tengan como objeto social la minería (debe de ser distinta a la explotación de hidrocarburos líquidos y gaseosos)
- Valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales.
- Las primeras diecinueve mil (19.000) UVT de activos de la persona, ya sea natural o jurídica, contribuyente del impuesto que sean destinados para el sector agropecuario.
- Las primeras trece mil (13.000) UVT del valor de la vivienda de habitación de la persona contribuyente.

**Valor Patrimonial Neto**

- Este concepto se utilizó para realizar una depuración adicional a la base gravable mínima mediante la cuenta de los activos. Para este punto hay que tener en cuenta dos perspectivas esenciales en el momento de realizar la depuración: la primera es que el valor a descontar es el valor patrimonial neto y la segunda es que en toda entidad existe un concepto que en este caso se denominará proporcionalidad, que se debe tener en cuenta para el cálculo del valor patrimonial neto.
- El artículo 193 del (Estatuto Tributario, 2015) establece que *“El valor patrimonial neto de los bienes que se excluyen de la base del cálculo de la renta presuntiva, es el que se obtenga al multiplicar el valor patrimonial del bien por el porcentaje que resulte de dividir el patrimonio líquido por el patrimonio bruto, del año gravable base para el cálculo de la presunción”*, lo que quiere decir que al valor que se puede descontar viene de una operación adicional, donde se debe tener en cuenta la proporcionalidad de los activos. Esta proporcionalidad quiere decir que el valor bruto de los activos, cuanto hace referencia al patrimonio y cuanto hace referencia a deuda. A continuación se determinará como se debe de realizar las operaciones para poder hallar el valor patrimonial neto que se puede depurar de la base gravable mínima.
  - $Proporcionalidad = Patrimonio\ Líquido / Patrimonio\ bruto$
  - $Valor\ patrimonial\ neto = Valor\ patrimonial * Proporcionalidad$
- En la fórmula anterior se debe tener en cuenta que el patrimonio líquido y bruto que se expresan son los valores con sus respectivos ajustes fiscales, es decir, que sean los valores que el estado permite declarar.

**Entidades que se excluyen del cálculo de la renta presuntiva (Artículo 191 del estatuto tributario)**

- Entidades del sistema de servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros y por sistema de tren metropolitano.
- Empresas beneficiarias que se encuentran en el artículo cuarto (4°) de la Ley 1429 de 2010
- Sociedades en liquidación.
- Bancos de tierras de las entidades territoriales, destinados a ser urbanizados con vivienda de interés social.
- Régimen Tributario especial: empresas de servicios públicos domiciliarios y los fondos de inversión, de valores, de pensiones o de cesantías.

*Patrimonio Líquido \* 3% = BASE GRAVABLE MINIMA A COMPARAR*

## 12. TARIFAS

Hay que tener en cuenta que además del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, también existe la sobretasa a este impuesto, por lo que prácticamente se manejan dos tarifas diferentes.

En el artículo 23° de la (Ley 1607 de 2012) establece que la tarifa del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE será del 8% para el año 2012 y el 9% para los años 2013 a 2015

Expresándolo de la siguiente manera, artículo 23° (Ley 1607 de 2012): *“Tarifa del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE a que se refiere el artículo 20 de la presente Ley, será del ocho por ciento (8%).*

*Parágrafo Transitorio. Para los años 2013, 2014 Y 2015 la tarifa del CREE será del nueve (9%). Este punto adicional se aplicará de acuerdo con la distribución que se hará en el parágrafo transitorio del siguiente artículo”.*

Después de esto llego otra reforma tributaria que fue la (Ley 1607 de 2012) la cual hizo modificaciones sobre el artículo expuesto anteriormente. Estas modificaciones fueron que la tarifa para el año 2016 de este impuesto fuera también del 9%.

Así lo expresa el artículo 18° (Ley 1739 de 2014) que modifica el artículo 24° de la (Ley 1607 de 2012): *“A partir del periodo gravable 2016, del nueve por ciento (9%) de la tarifa del impuesto al que se refiere el inciso 2° del artículo 23 de la presente ley, un punto se distribuirá así: 0.4 punto se destinará a financiar programas de atención a la primera infancia, y 0.6 punto a financiar las instituciones de educación superior públicas, créditos beca a través del Icetex, y mejoramiento de la calidad de la educación superior. Los recursos de que trata este inciso serán presupuestados en la sección del Ministerio de Educación Nacional; el Gobierno nacional reglamentará los criterios para la asignación y distribución de estos recursos”.*

### **12.1. Tarifa de la Sobretasa al Impuesto Sobre la Renta para la Equidad - CREE**

Por otro lado en la (Ley 1739 de 2014) en el artículo 22°, especifica las tarifas de la sobretasa del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE para los años 2015 a 2018, las cuales se explicaran a través de la siguiente tabla:

TARIFA DE LA SOBRETASA AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD-CREE		
AÑO	RANGOS BASE GRAVABLE (\$)	TARIFA
2015	>= \$800.000.000	5,00%
2016	>= \$800.000.000	6,00%
2017	>= \$800.000.000	8,00%
2018	>= \$800.000.000	9,00%

*Tabla N°2*

*Fuente: autores*

La tabla anterior quiere decir que los contribuyentes a este impuesto que tengan base gravable superior a ochocientos millones de pesos (\$800.000.000) tendrán tarifa del 5% para el año 2015, 6% para el 2016, 8% para el 2017 y 9% para el 2018; y la manera como deberán determinar cuál es el valor a pagar de esta sobretasa se determinara baso la siguiente fórmula:

$$\text{Sobretasa} = (\text{Base Gravable} - \$800.000.000) * \text{Tarifa año gravable}$$

Por último se debe tener en cuenta que la tarifa total del impuesto sobre la renta para el año 2.015 tiene un incremento del 5% adicional por este sobretasa, es decir pasa del 34% al 39%, y así se irá incrementando respecto a la tarifa de cada año gravable terminando en el 2.018 con una tarifa nominal de 43%, afirmando la idea de que Colombia es uno de los países con mayor tasa de impuesto sobre la renta a nivel mundial.



### 13. AUTORETENCIÓN

Para este impuesto sobre la renta para la equidad-CREE existe una auto retención con el fin de facilitar el recaudo anticipado de este impuesto.

El estado a partir del decreto (Decreto 1828 de 2013, 2013) estipulo que los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE tendrán la calidad de auto retenedores, es decir, que los sujetos pasivos deberán declarar y pagar las auto retenciones cada mes. En este mismo decreto se dictamina la tarifa de auto retención consecuente a cada actividad económica de las entidades sujetas a este impuesto, pero posteriormente estas tarifas son derogadas por el decreto (Decreto 014 de 2014, 2014) en cual se estipulan las tarifas de la siguiente manera:

<b>Código actividad económica</b>	<b>Nombre actividad económica</b>	<b>Tarifa de autor retención aplicable</b>
111	Cultivo de cereales (excepto arroz), legumbres y semillas oleaginosas	0,40%
112	Cultivo de arroz	0,40%
113	Cultivo de hortalizas, raíces y tubérculos	0,40%
114	Cultivo de tabaco	0,40%
115	Cultivo de plantas textiles	0,40%
119	Otros cultivos transitorios n.c.p.	0,40%
121	Cultivo de frutas tropicales y subtropicales	0,40%
122	Cultivo de plátano y banano	0,40%
123	Cultivo de café	0,40%
124	Cultivo de caña de azúcar	0,40%
125	Cultivo de flor de corte	0,40%
126	Cultivo de palma para aceite (palma africana) y otros frutos oleaginosos	0,40%
127	Cultivo de plantas con las que se preparan bebidas	0,40%
128	Cultivo de especias y de plantas aromáticas y medicinales	0,40%
129	Otros cultivos permanentes n.c.p.	0,40%

130	Propagación de plantas (actividades de los viveros, excepto viveros forestales)	0,40%
141	Cría de ganado bovino y bufalino	0,40%
142	Cría de caballos y otros equinos	0,40%
143	Cría de ovejas y cabras	0,40%
144	Cría de ganado porcino	0,40%
145	Cría de aves de corral	0,40%
149	Cría de otros animales n.c.p.	0,40%
150	Explotación mixta (agrícola y pecuaria)	0,40%
161	Actividades de apoyo a la agricultura	0,40%
162	Actividades de apoyo a la ganadería	0,40%
163	Actividades posteriores a la cosecha	0,40%
164	Tratamiento de semillas para propagación	0,40%
170	Caza ordinaria y mediante trampas y actividades de servicios conexas	0,40%
210	Silvicultura y otras actividades forestales	0,40%
220	Extracción de madera	0,40%
230	Recolección de productos forestales diferentes a la madera	0,40%
240	Servicios de apoyo a la silvicultura	0,40%
311	Pesca marítima	0,40%
312	Pesca de agua dulce	0,40%
321	Acuicultura marítima	0,40%
322	Acuicultura de agua dulce	0,40%
510	Extracción de hulla (carbón de piedra)	1,60%
520	Extracción de carbón lignito	1,60%
610	Extracción de petróleo crudo	1,60%
620	Extracción de gas natural	1,60%
710	Extracción de minerales de hierro	1,60%
721	Extracción de minerales de uranio y de torio	1,60%
722	Extracción de oro y otros metales preciosos	1,60%
723	Extracción de minerales de níquel	1,60%
729	Extracción de otros minerales metalíferos no ferrosos n.c.p.	1,60%
811	Extracción de piedra, arena, arcillas comunes, yeso y anhidrita	1,60%
812	Extracción de arcillas de uso industrial, caliza, caolín y bentonitas	1,60%

820	Extracción de esmeraldas, piedras preciosas y semipreciosas	1,60%
891	Extracción de minerales para la fabricación de abonos y productos químicos	1,60%
892	Extracción de halita (sal)	1,60%
899	Extracción de otros minerales no metálicos n.c.p.	1,60%
910	Actividades de apoyo para la extracción de petróleo y de gas natural	1,60%
990	Actividades de apoyo para otras actividades de explotación de minas y canteras	1,60%
1011	Procesamiento y conservación de carne y productos cárnicos	0,40%
1012	Procesamiento y conservación de pescados, crustáceos y moluscos	0,40%
1020	Procesamiento y conservación de frutas, legumbres, hortalizas y tubérculos	0,40%
1030	Elaboración de aceites y grasas de origen vegetal y animal	0,40%
1040	Elaboración de productos lácteos	0,40%
1051	Elaboración de productos de molinería	0,40%
1052	Elaboración de almidones y productos derivados del almidón	0,40%
1061	Trilla de café	0,40%
1062	Descafeinado, tostión y molienda del café	0,40%
1063	Otros derivados del café	0,40%
1071	Elaboración y refinación de azúcar	0,40%
1072	Elaboración de panela	0,40%
1081	Elaboración de productos de panadería	0,40%
1082	Elaboración de cacao, chocolate y productos de confitería	0,40%
1083	Elaboración de macarrones, fideos, almidón y productos farináceos similares	0,40%
1084	Elaboración de comidas y platos preparados	0,40%
1089	Elaboración de otros productos alimenticios n.c.p.	0,40%
1090	Elaboración de alimentos preparados para animales	0,40%

1101	Destilacion, rectificacion y mezcla de bebidas alcoholicas	0,40%
1102	Elaboracion de bebidas fermentadas no destiladas	0,40%
1103	Producción de malta, elaboración de cervezas y otras bebidas malteadas	0,40%
1104	Elaboración de bebidas no alcohólicas, producción de aguas minerales y de otras aguas embotelladas	0,40%
1200	Elaboración de productos de tabaco	0,40%
1311	Preparación e hilatura de fibras textiles	0,40%
1312	Tejeduría de productos textiles	0,40%
1313	Acabado de productos textiles	0,40%
1391	Fabricación de tejidos de punto y ganchillo	0,40%
1392	Confección de artículos con materiales textiles, excepto prendas de vestir	0,40%
1393	Fabricación de tapetes y alfombras para pisos	0,40%
1394	Fabricación de cuerdas, cordeles, cables, bramantes y redes	0,40%
1399	Fabricación de otros artículos textiles n.c.p.	0,40%
1410	Confección de prendas de vestir, excepto prendas de piel	0,40%
1420	Fabricación de artículos de piel	0,40%
1430	Fabricación de artículos de punto y ganchillo	0,40%
1511	Curtido y recurrido de cueros; recurrido y tenido de pieles	0,40%
1512	Fabricación de artículos de viaje, bolsos de mano y artículos similares elaborados en cuero, y fabricación de artículos de talabartería y guarnicionería.	0,40%
1513	Fabricación de artículos de viaje, bolsos de mano y artículos similares; artículos de talabartería y guarnicionería elaborados en otros materiales.	0,40%
1521	Fabricación de calzado de cuero y piel, con cualquier tipo de suela	0,40%
1522	Fabricación de otros tipos de calzado, excepto calzado de cuero y piel	0,40%

1523	Fabricación de partes del calzado	0,40%
1610	Aserrado, acepillado e impregnación de la madera	0,40%
1620	Fabricación de hojas de madera para enchapado; fabricación de tableros contrachapados, tableros laminados, tableros de partículas y otros tableros y paneles.	0,40%
1630	Fabricación de partes y piezas de madera, de carpintería y ebanistería para la construcción	0,40%
1640	Fabricación de recipientes de madera	0,40%
1690	Fabricación de otros productos de madera; fabricación de artículos de corcho, cestería y espartería	0,40%
1701	Fabricación de pulpas (pastas) celulósicas; papel y cartón	0,40%
1702	Fabricación de papel y cartón ondulado (corrugado); fabricación de envases, empaques y de embalajes de papel y cartón.	0,40%
1709	Fabricación de otros artículos de papel y cartón	0,40%
1811	Actividades de impresión	0,40%
1812	Actividades de servicios relacionados con la impresión	0,40%
1820	Producción de copias a partir de grabaciones originales	0,40%
1910	Fabricación de productos de hornos de coque	0,40%
1921	Fabricación de productos de la refinación del petróleo	0,40%
1922	Actividad de mezcla de combustibles	0,40%
2011	Fabricación de sustancias y productos químicos básicos	0,40%
2012	Fabricación de abonos y compuestos inorgánicos nitrogenados	0,40%
2013	Fabricación de plásticos en formas primarias	0,40%
2014	Fabricación de caucho sintético en formas primarias	0,40%
2021	Fabricación de plaguicidas y otros productos químicos de uso agropecuario	0,40%

2022	Fabricación de pinturas, barnices y revestimientos similares, tintas para impresión y masillas	0,40%
2023	Fabricación de jabones y detergentes, preparados para limpiar y pulir; perfumes y preparados de tocador	0,40%
2029	Fabricación de otros productos químicos n.c.p.	0,40%
2030	Fabricación de fibras sintéticas y artificiales	0,40%
2100	Fabricación de productos farmacéuticos, sustancias químicas medicinales y productos botánicos de uso farmacéutico	0,40%
2211	Fabricación de llantas y neumáticos de caucho	0,40%
2212	Reencauche de llantas usadas	0,40%
2219	Fabricación de formas básicas de caucho y otros productos de caucho n.c.p.	0,40%
2221	Fabricación de formas básicas de plástico	0,40%
2229	Fabricación de artículos de plástico n.c.p.	0,40%
2310	Fabricación de vidrio y productos de vidrio	0,40%
2391	Fabricación de productos refractarios	0,40%
2392	Fabricación de materiales de arcilla para la construcción	0,40%
2393	Fabricación de otros productos de cerámica y porcelana	0,40%
2394	Fabricación de cemento, cal y yeso	0,40%
2395	Fabricación de artículos de hormigón, cemento y yeso	0,40%
2396	Corte, tallado y acabado de la piedra	0,40%
2399	Fabricación de otros productos minerales no metálicos n.c.p.	0,40%
2410	Industrias básicas de hierro y de acero	0,40%
2421	Industrias básicas de metales preciosos	0,40%
2429	Industrias básicas de otros metales no ferrosos	0,40%
2431	Fundición de hierro y de acero	0,40%
2432	Fundición de metales no ferrosos	0,40%
2511	Fabricación de productos metálicos para uso estructural	0,40%

2512	Fabricación de tanques, depósitos y recipientes de metal, excepto los utilizados para el envase o transporte de mercancías	0,40%
2513	Fabricación de generadores de vapor, excepto calderas de agua caliente para calefacción central	0,40%
2520	Fabricación de armas y municiones	0,40%
2591	Forja, prensado, estampado y laminado de metal; pulvimetalurgia	0,40%
2592	Tratamiento y revestimiento de metales; mecanizado	0,40%
2593	Fabricación de artículos de cuchillería, herramientas de mano y artículos de ferretería	0,40%
2599	Fabricación de otros productos elaborados de metal n.c.p.	0,40%
2610	Fabricación de componentes y tableros electrónicos	0,40%
2620	Fabricación de computadoras y de equipo periférico	0,40%
2630	Fabricación de equipos de comunicación	0,40%
2640	Fabricación de aparatos electrónicos de consumo	0,40%
2651	Fabricación de equipo de medición, prueba, navegación y control	0,40%
2652	Fabricación de relojes	0,40%
2660	Fabricación de equipo de irradiación y equipo electrónico de uso médico y terapéutico	0,40%
2670	Fabricación de instrumentos ópticos y equipo fotográfico	0,40%
2680	Fabricación de medios magnéticos y ópticos para almacenamiento de datos	0,40%
2711	Fabricación de motores, generadores y transformadores eléctricos	0,40%
2720	Fabricación de pilas, baterías y acumuladores eléctricos	0,40%

2731	Fabricación de hilos y cables eléctricos y de fibra óptica	0,40%
2732	Fabricación de dispositivos de cableado	0,40%
2740	Fabricación de equipos eléctricos de iluminación	0,40%
2750	Fabricación de aparatos de uso domestico	0,40%
2790	Fabricación de otros tipos de equipo eléctrico n.c.p.	0,40%
2811	Fabricación de motores, turbinas, y partes para motores de combustión interna	0,40%
2812	Fabricación de equipos de potencia hidráulica y neumática	0,40%
2813	Fabricación de otras bombas, compresores, grifos y válvulas	0,40%
2814	Fabricación de cojinetes, engranajes, trenes de engranajes y piezas de transmisión	0,40%
2815	Fabricación de hornos, hogares y quemadores industriales	0,40%
2816	Fabricación de equipo de elevación y manipulación	0,40%
2817	Fabricación de maquinaria y equipo de oficina (excepto computadoras y equipo periférico)	0,40%
2818	Fabricación de herramientas manuales con motor	0,40%
2819	Fabricación de otros tipos de maquinaria y equipo de uso general n.c.p.	0,40%
2821	Fabricación de maquinaria agropecuaria y forestal	0,40%
2822	Fabricación de máquinas formadoras de metal y de máquinas herramienta	0,40%
2823	Fabricación de maquinaria para la metalurgia	0,40%
2824	Fabricación de maquinaria para explotación de minas y canteras y para obras de construcción	0,40%
2825	Fabricación de maquinaria para la elaboración de alimentos, bebidas y tabaco	0,40%
2826	Fabricación de maquinaria para la elaboración de productos textiles, prendas de vestir y cueros	0,40%



2829	Fabricación de otros tipos de maquinaria y equipo de uso especial n.c.p.	0,40%
2910	Fabricación de vehículos automotores y sus motores	0,40%
2920	Fabricación de carrocerías para vehículos automotores; fabricación de remolques y semirremolques	0,40%
2930	Fabricación de partes, piezas (autopartes) y accesorios (lujos) para vehículos automotores	0,40%
3011	Construcción de barcos y de estructuras flotantes	0,40%
3012	Construcción de embarcaciones de recreo y deporte	0,40%
3020	Fabricación de locomotoras y de material rodante para ferrocarriles	0,40%
3030	Fabricación de aeronaves, naves espaciales y de maquinaria conexas	0,40%
3040	Fabricación de vehículos militares de combate	0,40%
3091	Fabricación de motocicletas	0,40%
3092	Fabricación de bicicletas y de sillas de ruedas para personas con discapacidad	0,40%
3099	Fabricación de otros tipos de equipo de transporte n.c.p.	0,40%
3110	Fabricación de muebles	0,40%
3120	Fabricación de colchones y somieres	0,40%
3210	Fabricación de joyas, bisutería y artículos conexos	0,40%
3220	Fabricación de instrumentos musicales	0,40%
3230	Fabricación de artículos y equipo para la práctica del deporte	0,40%
3240	Fabricación de juegos, juguetes y rompecabezas	0,40%
3250	Fabricación de instrumentos, aparatos y materiales médicos y odontológicos (incluido mobiliario)	0,40%
3290	Otras industrias manufactureras n.c.p.	0,40%
3311	Mantenimiento y reparación especializado de productos elaborados en metal	0,40%

3312	Mantenimiento y reparación especializado de maquinaria y equipo	0,40%
3313	Mantenimiento y reparación especializado de equipo electrónico y óptico	0,40%
3314	Mantenimiento y reparación especializado de equipo eléctrico	0,40%
3315	Mantenimiento y reparación especializado de equipo de transporte, excepto los vehículos automotores, motocicletas y bicicletas	0,40%
3319	Mantenimiento y reparación de otros tipos de equipos y sus componentes n.c.p.	0,40%
3320	Instalación especializada de maquinaria y equipo industrial	0,40%
3511	Generación de energía eléctrica	1,60%
3512	Transmisión de energía eléctrica	1,60%
3513	Distribución de energía eléctrica	1,60%
3514	Comercialización de energía eléctrica	1,60%
3520	Producción de gas; distribución de combustibles gaseosos por tuberías	1,60%
3530	Suministro de vapor y aire acondicionado	1,60%
3600	Captación, tratamiento y distribución de agua	1,60%
3700	Evacuación y tratamiento de aguas residuales	1,60%
3811	Recolección de desechos no peligrosos	1,60%
3812	Recolección de desechos peligrosos	1,60%
3821	Tratamiento y disposición de desechos no peligrosos	1,60%
3822	Tratamiento y disposición de desechos peligrosos	1,60%
3830	Recuperación de materiales	1,60%
3900	Actividades de saneamiento ambiental y otros servicios de gestión de desechos	1,60%
4111	Construcción de edificios residenciales	0,80%
4112	Construcción de edificios no residenciales	0,80%
4210	Construcción de carreteras y vías de ferrocarril	0,80%
4220	Construcción de proyectos de servicio público	0,80%
4290	Construcción de otras obras de ingeniería civil	0,80%

4311	Demolición	0,80%
4312	Preparación del terreno	0,80%
4321	Instalaciones eléctricas	0,80%
4322	Instalaciones de fontanería, calefacción y aire acondicionado	0,80%
4329	Otras instalaciones especializadas	0,80%
4330	Terminación y acabado de edificios y obras de ingeniería civil	0,80%
4390	Otras actividades especializadas para la construcción de edificios y obras de ingeniería civil	0,80%
4511	Comercio de vehículos automotores nuevos	0,40%
4512	Comercio de vehículos automotores usados	0,40%
4520	Mantenimiento y reparación de vehículos automotores	0,40%
4530	Comercio de partes, piezas (autopartes) y accesorios (lujos) para vehículos automotores	0,40%
4541	Comercio de motocicletas y de sus partes, piezas y accesorios	0,40%
4542	Mantenimiento y reparación de motocicletas y de sus partes y piezas	0,40%
4610	Comercio al por mayor a cambio de una retribución o por contrata	0,40%
4620	Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias; animales vivos	0,40%
4631	Comercio al por mayor de productos alimenticios	0,40%
4632	Comercio al por mayor de bebidas y tabaco	0,40%
4641	Comercio al por mayor de productos textiles, productos confeccionados para uso domestico	0,40%
4642	Comercio al por mayor de prendas de vestir	0,40%
4643	Comercio al por mayor de calzado	0,40%
4644	Comercio al por mayor de aparatos y equipo de uso domestico	0,40%

4645	Comercio al por mayor de productos farmacéuticos, medicinales, cosméticos y de tocador	0,40%
4649	Comercio al por mayor de otros utensilios domésticos n.c.p.	0,40%
4651	Comercio al por mayor de computadores, equipo periférico y programas de informática	0,40%
4652	Comercio al por mayor de equipo, partes y piezas electrónicos y de telecomunicaciones	0,40%
4653	Comercio al por mayor de maquinaria y equipo agropecuarios	0,40%
4659	Comercio al por mayor de otros tipos de maquinaria y equipo n.c.p.	0,40%
4661	Comercio al por mayor de combustibles sólidos, líquidos, gaseosos y productos conexos	0,40%
4662	Comercio al por mayor de metales y productos metalíferos	0,40%
4663	Comercio al por mayor de materiales de construcción, artículos de ferretería, pinturas, productos de vidrio, equipo y materiales de fontanería y calefacción	0,40%
4664	Comercio al por mayor de productos químicos básicos, cauchos y plásticos en formas primarias y productos químicos de uso agropecuario	0,40%
4665	Comercio al por mayor de desperdicios, desechos y chatarra	0,40%
4669	Comercio al por mayor de otros productos n.c.p.	0,40%
4690	Comercio al por mayor no especializado	0,40%
4711	Comercio al por menor en establecimientos no especializados con surtido compuesto principalmente por alimentos, bebidas o tabaco	0,40%
4719	Comercio al por menor en establecimientos no especializados, con surtido compuesto principalmente por productos diferentes de alimentos (víveres en general), bebidas y tabaco	0,40%

4721	Comercio al por menor de productos agrícolas para el consumo en establecimientos especializados	0,40%
4722	Comercio al por menor de leche, productos lácteos y huevos, en establecimientos especializados	0,40%
4723	Comercio al por menor de carnes (incluye aves de corral), productos cárnicos, pescados y productos de mar, en establecimientos especializados	0,40%
4724	Comercio al por menor de bebidas y productos del tabaco, en establecimientos especializados	0,40%
4729	Comercio al por menor de otros productos alimenticios n.c.p., en establecimientos especializados	0,40%
4731	Comercio al por menor de combustible para automotores	0,40%
4732	Comercio al por menor de lubricantes (aceites, grasas), aditivos y productos de limpieza para vehículos automotores	0,40%
4741	Comercio al por menor de computadores, equipos periféricos, programas de informática y equipos de telecomunicaciones en establecimientos especializados	0,40%
4742	Comercio al por menor de equipos y aparatos de sonido y de video, en establecimientos especializados	0,40%
4751	Comercio al por menor de productos textiles en establecimientos especializados	0,40%
4752	Comercio al por menor de artículos de ferretería, pinturas y productos de vidrio en establecimientos especializados	0,40%
4753	Comercio al por menor de tapices, alfombras y cubrimientos para paredes y pisos en establecimientos especializados	0,40%
4754	Comercio al por menor de electrodomésticos y gasodomesticos de uso doméstico, muebles y equipos de iluminación	0,40%
4755	Comercio al por menor de artículos y utensilios de uso domestico	0,40%

4759	Comercio al por menor de otros artículos domésticos en establecimientos especializados	0,40%
4761	Comercio al por menor de libros, periódicos, materiales y artículos de papelería y escritorio, en establecimientos especializados	0,40%
4762	Comercio al por menor de artículos deportivos, en establecimientos especializados	0,40%
4769	Comercio al por menor de otros artículos culturales y de entretenimiento n.c.p. en establecimientos especializados	0,40%
4771	Comercio al por menor de prendas de vestir y sus accesorios (incluye artículos de piel) en establecimientos especializados	0,40%
4773	Comercio al por menor de productos farmacéuticos y medicinales, cosméticos y artículos de tocador en establecimientos especializados	0,40%
4774	Comercio al por menor de otros productos nuevos en establecimientos especializados	0,40%
4775	Comercio al por menor de artículos de segunda mano	0,40%
4781	Comercio al por menor de alimentos, bebidas y tabaco, en puestos de venta móviles	0,40%
4782	Comercio al por menor de productos textiles, prendas de vestir y calzado, en puestos de venta móviles	0,40%
4789	Comercio al por menor de otros productos en puestos de venta móviles	0,40%
4791	Comercio al por menor realizado a través de Internet	0,40%
4792	Comercio al por menor realizado a través de casas de venta o por correo	0,40%
4799	Otros tipos de comercio al por menor no realizado en establecimientos, puestos de venta o mercados.	0,40%
4911	Transporte férreo de pasajeros	0,80%
4912	Transporte férreo de carga	0,80%
4921	Transporte de pasajeros	0,80%

4922	Transporte mixto	0,80%
4923	Transporte de carga por carretera	0,80%
4930	Transporte por tuberías	0,80%
5011	Transporte de pasajeros marítimo y de cabotaje	0,80%
5012	Transporte de carga marítimo y de cabotaje	0,80%
5021	Transporte fluvial de pasajeros	0,80%
5022	Transporte fluvial de carga	0,80%
5111	Transporte aéreo nacional de pasajeros	0,80%
5112	Transporte aéreo internacional de pasajeros	0,80%
5121	Transporte aéreo nacional de carga	0,80%
5122	Transporte aéreo internacional de carga	0,80%
5210	Almacenamiento y depósito	0,80%
5221	Actividades de estaciones, vías y servicios complementarios para el transporte terrestre	0,80%
5222	Actividades de puertos y servicios complementarios para el transporte acuático	0,80%
5223	Actividades de aeropuertos, servicios de navegación aérea y demás actividades conexas al transporte aéreo	0,80%
5224	Manipulación de carga	0,80%
5229	Otras actividades complementarias al transporte	0,80%
5310	Actividades postales nacionales	0,80%
5320	Actividades de mensajería	0,80%
5511	Alojamiento en hoteles	0,80%
5512	Alojamiento en aparta hoteles	0,80%
5513	Alojamiento en centros vacacionales	0,80%
5514	Alojamiento rural	0,80%
5519	Otros tipos de alojamientos para visitantes	0,80%
5520	Actividades de zonas de camping y parques para vehículos recreacionales	0,80%
5530	Servicio por horas	0,80%
5590	Otros tipos de alojamiento n.c.p.	0,80%
5611	Expendio a la mesa de comidas preparadas	0,80%
5612	Expendio por autoservicio de comidas preparadas	0,80%
5613	Expendio de comidas preparadas en cafeterías	0,80%

5619	Otros tipos de expendio de comidas preparadas n.c.p.	0,80%
5621	Catering para eventos	0,80%
5629	Actividades de otros servicios de comidas	0,80%
5630	Expendio de bebidas alcohólicas para el consumo dentro del establecimiento	0,80%
5811	Edición de libros	0,80%
5812	Edición de directorios y listas de correo	0,80%
5813	Edición de periódicos, revistas y otras publicaciones periódicas	0,80%
5819	Otros trabajos de edición	0,80%
5820	Edición de programas de informática (software)	0,80%
5911	Actividades de producción de películas cinematográficas, videos, programas, anuncios y comerciales de televisión	0,80%
5912	Actividades de posproducción de películas cinematográficas, videos, programas, anuncios y comerciales de televisión	0,80%
5913	Actividades de distribución de películas cinematográficas, videos, programas, anuncios y comerciales de televisión	0,80%
5914	Actividades de exhibición de películas cinematográficas y videos	0,80%
5920	Actividades de grabación de sonido y edición de música	0,80%
6010	Actividades de programación y transmisión en el servicio de radiodifusión sonora	0,80%
6020	Actividades de programación y transmisión de televisión	0,80%
6110	Actividades de telecomunicaciones alámbricas	1,60%
6120	Actividades de telecomunicaciones inalámbricas	1,60%
6130	Actividades de telecomunicación satelital	1,60%
6190	Otras actividades de telecomunicaciones	1,60%
6201	Actividades de desarrollo de sistemas informáticos (planificación, análisis, diseño, programación, pruebas)	0,80%



6202	Actividades de consultoría informática y actividades de administración de instalaciones informáticas	0,80%
6209	Otras actividades de tecnologías de información y actividades de servicios informáticos	0,80%
6311	Procesamiento de datos, alojamiento (hostiga) y actividades relacionadas	0,80%
6312	Portales web	0,80%
6391	Actividades de agencias de noticias	0,80%
6399	Otras actividades de servicio de información n.c.p.	0,80%
6412	Bancos comerciales	0,80%
6421	Actividades de las corporaciones financieras	0,80%
6422	Actividades de las compañías de financiamiento	0,80%
6423	Banca de segundo piso	0,80%
6424	Actividades de las cooperativas financieras	0,80%
6431	Fideicomisos, fondos y entidades financieras similares	0,80%
6432	Fondos de cesantías	0,80%
6491	Leasing financiero (arrendamiento financiero)	0,80%
6492	Actividades financieras de fondos de empleados y otras formas asociativas del sector solidario	0,80%
6493	Actividades de compra de cartera o facturan	0,80%
6494	Otras actividades de distribución de fondos	0,80%
6495	Instituciones especiales oficiales	0,80%
6499	Otras actividades de servicio financiero, excepto las de seguros y pensiones n.c.p.	0,80%
6511	Seguros generales	0,80%
6512	Seguros de vida	0,80%
6513	Reaseguros	0,80%
6514	Capitalización	0,80%
6521	Servicios de seguros sociales de salud	0,80%
6522	Servicios de seguros sociales de riesgos profesionales	0,80%

6531	Régimen de prima media con prestación definida (RPM)	0,80%
6532	Régimen de Ahorro Individual (RAI)	0,80%
6611	Administración de mercados financieros	0,80%
6612	Corretaje de valores y de contratos de productos básicos	0,80%
6613	Otras actividades relacionadas con el mercado de valores	0,80%
6614	Actividades de las casas de cambio	0,80%
6615	Actividades de los profesionales de compra y venta de divisas	0,80%
6619	Otras actividades auxiliares de las actividades de servicios financieros n.c.p.	0,80%
6621	Actividades de agentes y corredores de seguros	0,80%
6629	Evaluación de riesgos y danos, y otras actividades de servicios auxiliares	0,80%
6630	Actividades de administración de fondos	0,80%
6810	Actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados	0,80%
6820	Actividades inmobiliarias realizadas a cambio de una retribución o por contrata	0,80%
6910	Actividades jurídicas	0,80%
6920	Actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría financiera y asesoría tributaria	0,80%
7010	Actividades de administración empresarial	0,80%
7020	Actividades de consultoría de gestión	0,80%
7110	Actividades de arquitectura e ingeniería y otras actividades conexas de consultoría técnica	0,80%
7120	Ensayos y análisis técnicos	0,80%
7210	Investigaciones y desarrollo experimental en el campo de las ciencias naturales y la ingeniería	0,80%
7220	Investigaciones y desarrollo experimental en el campo de las ciencias sociales y las humanidades	0,80%
7310	Publicidad	0,80%
7320	Estudios de mercado y realización de encuestas de opinión pública	0,80%
7410	Actividades especializadas de diseño	0,80%

7420	Actividades de fotografía	0,80%
7490	Otras actividades profesionales, científicas y técnicas n.c.p.	0,80%
7500	Actividades veterinarias	0,80%
7710	Alquiler y arrendamiento de vehículos automotores	0,80%
7721	Alquiler y arrendamiento de equipo recreativo y deportivo	0,80%
7729	Alquiler y arrendamiento de otros efectos personales y enseres domésticos n.c.p.	0,80%
7730	Alquiler y arrendamiento de otros tipos de maquinaria, equipo y bienes tangibles n.c.p.	0,80%
7740	Arrendamiento de propiedad intelectual y productos similares, excepto obras protegidas por derechos de autor	0,80%
7810	Actividades de agencias de empleo	0,80%
7820	Actividades de agencias de empleo temporal	0,80%
7830	Otras actividades de suministro de recurso humano	0,80%
7911	Actividades de las agencias de viaje	0,80%
7912	Actividades de operadores turísticos	0,80%
7990	Otros servicios de reserva y actividades relacionadas	0,80%
8010	Actividades de seguridad privada	0,80%
8020	Actividades de servicios de sistemas de seguridad	0,80%
8030	Actividades de detectives e investigadores privados	0,80%
8110	Actividades combinadas de apoyo a instalaciones	0,80%
8121	Limpieza general interior de edificios	0,80%
8129	Otras actividades de limpieza de edificios e instalaciones industriales	0,80%
8130	Actividades de paisajismo y servicios de mantenimiento conexos	0,80%
8211	Actividades combinadas de servicios administrativos de oficina	0,80%

8219	Fotocopiado, preparación de documentos y otras actividades especializadas de apoyo a oficina	0,80%
8220	Actividades de centros de llamadas (Call Center)	0,80%
8230	Organización de convenciones y eventos comerciales	0,80%
8291	Actividades de agencias de cobranza y oficinas de calificación crediticia	0,80%
8292	Actividades de envase y empaque	0,80%
8299	Otras actividades de servicio de apoyo a las empresas n.c.p.	0,80%
8411	Actividades legislativas de la administración pública	0,80%
8412	Actividades ejecutivas de la administración pública	0,80%
8413	Regulación de las actividades de organismos que prestan servicios de salud, educativos, culturales y otros servicios sociales, excepto servicios de seguridad social	0,80%
8414	Actividades reguladoras y facilitadoras de la actividad económica	0,80%
8415	Actividades de los otros órganos de control	0,80%
8421	Relaciones exteriores	0,80%
8422	Actividades de defensa	0,80%
8423	Orden público y actividades de seguridad	0,80%
8424	Administración de justicia	0,80%
8430	Actividades de planes de seguridad social de afiliación obligatoria	0,80%
8511	Educación de la primera infancia	0,80%
8512	Educación preescolar	0,80%
8513	Educación básica primaria	0,80%
8521	Educación básica secundaria	0,80%
8522	Educación media académica	0,80%
8523	Educación media técnica y de formación laboral	0,80%
8530	Establecimientos que combinan diferentes niveles de educación	0,80%
8541	Educación técnica profesional	0,80%

8542	Educación tecnológica	0,80%
8543	Educación de instituciones universitarias o de escuelas tecnológicas	0,80%
8544	Educación de universidades	0,80%
8551	Formación académica no formal	0,80%
8552	Enseñanza deportiva y recreativa	0,80%
8553	Enseñanza cultural	0,80%
8559	Otros tipos de educación n.c.p.	0,80%
8560	Actividades de apoyo a la educación	0,80%
8610	Actividades de hospitales y clínicas, con internación	0,80%
8621	Actividades de la práctica médica, sin internación	0,80%
8622	Actividades de la práctica odontológica	0,80%
8691	Actividades de apoyo diagnóstico	0,80%
8692	Actividades de apoyo terapéutico	0,80%
8699	Otras actividades de atención de la salud humana	0,80%
8710	Actividades de atención residencial medicalizada de tipo general	0,80%
8720	Actividades de atención residencial, para el cuidado de pacientes con retardo mental, enfermedad mental y consumo de sustancias psicoactivas	0,80%
8730	Actividades de atención en instituciones para el cuidado de personas mayores y/o discapacitadas	0,80%
8790	Otras actividades de atención en instituciones con alojamiento	0,80%
8810	Actividades de asistencia social sin alojamiento para personas mayores y discapacitadas	0,80%
8890	Otras actividades de asistencia social sin alojamiento	0,80%
9001	Creación literaria	0,80%
9002	Creación musical	0,80%
9003	Creación teatral	0,80%
9004	Creación audiovisual	0,80%
9005	Artes plásticas y visuales	0,80%
9006	Actividades teatrales	0,80%

9007	Actividades de espectáculos musicales en vivo	0,80%
9008	Otras actividades de espectáculos en vivo	0,80%
9101	Actividades de bibliotecas y archivos	0,80%
9102	Actividades y funcionamiento de museos, conservación de edificios y sitios históricos	0,80%
9103	Actividades de jardines botánicos, zoológicos y reservas naturales	0,80%
9200	Actividades de juegos de azar y apuestas	0,80%
9311	Gestión de instalaciones deportivas	0,80%
9312	Actividades de clubes deportivos	0,80%
9319	Otras actividades deportivas	0,80%
9321	Actividades de parques de atracciones y parques temáticos	0,80%
9329	Otras actividades recreativas y de esparcimiento n.c.p.	0,80%
9411	Actividades de asociaciones empresariales y de empleadores	0,80%
9412	Actividades de asociaciones profesionales	0,80%
9420	Actividades de sindicatos de empleados	0,80%
9491	Actividades de asociaciones religiosas	0,80%
9492	Actividades de asociaciones políticas	0,80%
9499	Actividades de otras asociaciones n.c.p.	0,80%
9511	Mantenimiento y reparación de computadores y de equipo periférico	0,80%
9512	Mantenimiento y reparación de equipos de comunicación	0,80%
9521	Mantenimiento y reparación de aparatos electrónicos de consumo	0,80%
9522	Mantenimiento y reparación de aparatos y equipos domésticos y de jardinería	0,80%
9523	Reparación de calzado y artículos de cuero	0,80%
9524	Reparación de muebles y accesorios para el hogar	0,80%
9529	Mantenimiento y reparación de otros efectos personales y enseres domésticos	0,80%
9601	Lavado y limpieza, incluso la limpieza en seco, de productos textiles y de piel	0,80%
9602	Peluquería y otros tratamientos de belleza	0,80%

9603	Pompas fúnebres y actividades relacionadas	0,80%
9609	Otras actividades de servicios personales n.c.p.	0,80%
9700	Actividades de los hogares individuales como empleadores de personal domestico	0,80%
9810	Actividades no diferenciadas de los hogares individuales como productores de bienes para uso propio	0,80%
9820	Actividades no diferenciadas de los hogares individuales como productores de servicios para uso propio	0,80%
9900	Actividades de organizaciones y entidades extraterritoriales	0,80%

## **14. EJERCICIOS PRÁCTICOS**

Para este ejercicio práctico se tomara información que nos ayudara a explicar de manera más clara todo lo expuesto en este proyecto, con el fin de cumplir el objetivo principal de este proyecto el cual es analizar todos los elementos que hacen parte del impuesto de renta para la equidad (CREE) y poder realizar una correcta aplicación.

En este caso se tomara un ejemplo de empresa, denominada ABC S.A con la siguiente información contable:



<b>TEXTILES ABC S.A</b>	
<b>AÑO GRAVABLE 2015</b>	
<b>DETERMINACION DE LA RENTA GRAVABLE</b>	
	<b>BASE CONTABLE</b>
<b>VENTAS OPERACIONALES</b>	36.458.748.521
VENTAS NO OPERACIONALES	4.586.587.475
(-) DEVOLUCIONES REBAJAS Y DESCUENTOS	(364.587.485)
INDEMNIZACION POR DAÑO EMERGENTE RECIBIDA	493.450.000
INDEMNIZACION POR LUCRO CESANTE RECIBIDA	246.725.000
DIVIDENDOS GRAVADOS RECIBIDOS	36.450.000
DIVIDENDOS NO GRAVADOS RECIBIDOS	39.457.000
INTERESES PRESUNTIVOS	0
INTERESES DE FINANCIACION CLIENTES	22.610.077
INGRESOS POR RECUPERACIONES	78.457.000
INGRESO METODO DE PARTICIPACION EN INVERSIONES	149.758.425
<b>TOTAL INGRESOS</b>	<b>41.747.656.012</b>
<b>COSTOS</b>	
COSTOS LABORALES NORMALES	7.375.049.823
COSTOS LABORALES DISCAPACITADOS	4.916.699.882
COSTOS POR DEPRECIACION	(479.015.870)
OTROS COSTOS Y DEDUCCIONES	7.291.749.704
<b>TOTAL COSTOS</b>	<b>19.104.483.538</b>
<b>DEDUCCIONES</b>	
GASTOS LABORALES NORMALES	4.475.896.541
GASTOS LABORALES DISCAPACITADOS	1.378.445.781
DONACION PARA INVESTIGACION-COLCIENCIAS	156.000.000
OTRAS DONACIONES NORMALES	41.256.000
GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS	48.987.563
HONORARIOS POR RECUPERACION INDEMNIZACION POR DAÑO	98.690.000
INVERSION MEJORAMIENTO DEL MEDIO AMBIENTE	0
GASTOS POR DEPRECIACION	(319.343.914)
	<b>5.879.931.971</b>

TEXTILES ABC S.A		
AÑO GRAVABLE 2014		
DETALLE DEL PATRIMONIO LIQUIDO		
DETALLE	BASE CONTABLE	COSTO HISTORICO MAS ADICIONES MAS MEJORAS
<b>ACTIVOS (1)</b>		
EFFECTIVO	135.859.457	135.859.457
INVERSIONES TEMPORALES	2.425.369.478	2.425.369.478
INVERSIONES ACCIONES NACIONALES	1.745.000.125	1.700.000.000
INVERSIONES ACCIONES EXTRANJERAS	2.094.000.150	2.000.000.000
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	455.456.000	480.000.000
ANTICIPOS DE IMPUESTOS	59.458.745	59.458.745
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	278.459.741	278.459.741
INVENTARIOS	1.639.641.600	1.821.824.000
PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO		
TERRENOS	6.456.879.012	6.000.000.000
EDIFICIOS	4.457.412.545	4.000.000.000
MAQUINARIA Y EQUIPO	15.877.870.147	13.000.000.000
EQUIPO DE COMPUTO Y COMUNICACIONES	793.893.507	850.000.000
MUEBLES Y ENSERES	1.058.524.676	990.000.000
DEPRECIACION ACUMULADA (NETO)	(3.991.798.921)	
INTANGIBLES ADQUIRIDOS, NETO	9.500.478.000	8.500.000.000
INTANGIBLES FORMADOS	0	0
CARGOS DIFERIDOS-INVEST Y DESARROLLO, NETO	2.568.748.952	1.600.000.000
OTROS ACTIVOS, NETO	555.478.963	650.000.000
VALORIZACION DE INVERSIONES NACIONALES	2.617.500.188	0
VALORIZACION DE INVERSIONES EXTRANJERAS	4.188.000.300	0
VALORIZACION DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	19.722.224.774	0
VALORIZACIONES, OTRAS	7.039.169.874	0
<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<b>79.677.627.313</b>	<b>44.490.971.421</b>
<b>PASIVOS (2)</b>		
OBLIGACIONES FINANCIERAS	7.501.254.800	7.501.254.800
PROVEEDORES	1.147.749.120	1.147.749.120
CUENTAS POR PAGAR	87.451.247	87.451.247
IMPUESTOS POR PAGAR		
RENTA	59.874.521	59.874.521
CREE	21.554.828	21.554.828
IVA	39.458.457	39.458.457
ICA	3.945.846	3.945.846
OBLIGACIONES LABORALES	78.458.798	54.921.159
PASIVOS ESTIMADOS	147.458.965	0
OTROS PASIVOS	98.745.825	98.745.825
BONOS	15.002.509.600	15.002.509.600
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>24.188.462.006</b>	<b>24.017.465.402</b>
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>55.489.165.307</b>	<b>20.473.506.019</b>

Anteriormente se había establecido que el primer paso para poder definir el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, se debe realizar una comparación entre la base contable y lo que el estado permite ser parte de la base para este impuesto, que se denomina la base fiscal. A continuación se mostrara la base contable y fiscal con su respectiva diferencia, y adicional se explicara la razón de porque existen dichas diferencias basándose en los ingresos, devoluciones, costos, deducciones y rentas exenta que se deben tener en cuenta para determinar la renta gravable de este impuesto.

<b>TEXTILES ABC S.A</b>			
<b>AÑO GRAVABLE 2014</b>			
<b>DETALLE DEL PATRIMONIO LIQUIDO</b>			
<b>DETALLE</b>	<b>BASE CONTABLE</b>	<b>BASE FISCAL</b>	<b>DIFERENCIA</b>
<b>ACTIVOS (1)</b>			
EFFECTIVO	135.859.457	135.859.457	0
INVERSIONES TEMPORALES	2.425.369.478	2.425.369.478	0
INVERSIONES ACCIONES NACIONALES	1.745.000.125	2.268.500.163	523.500.038
INVERSIONES ACCIONES EXTRANJERAS	2.094.000.150	2.722.200.195	628.200.045
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	455.456.000	455.456.000	0
ANTICIPOS DE IMPUESTOS	59.458.745	59.458.745	0
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	278.459.741	250.613.767	(27.845.974)
INVENTARIOS	1.639.641.600	1.821.824.000	182.182.400
<b>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</b>			
TERRENOS	6.456.879.012	9.039.630.617	2.582.751.605
EDIFICIOS	4.457.412.545	6.240.377.563	1.782.965.018
MAQUINARIA Y EQUIPO	15.877.870.147	16.671.763.654	793.893.507
EQUIPO DE COMPUTO Y COMUNICACION	793.893.507	793.893.507	0
MUEBLES Y ENSERES	1.058.524.676	1.058.524.676	0
DEPRECIACION ACUMULADA (NETO)	(3.991.798.921)	(7.983.597.841)	(3.991.798.921)
INTANGIBLES ADQUIRIDOS, NETO	9.500.478.000	9.500.478.000	0
INTANGIBLES FORMADOS	0	3.600.000.000	3.600.000.000
CARGOS DIFERIDOS-INVEST Y DESARROLLO,	2.568.748.952	0	(2.568.748.952)
OTROS ACTIVOS, NETO	555.478.963	555.478.963	0
VALORIZACION DE INVERSIONES NACIONAL	2.617.500.188	0	(2.617.500.188)
VALORIZACION DE INVERSIONES EXTRANJERAS	4.188.000.300	0	(4.188.000.300)
VALORIZACION DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	19.722.224.774	0	(19.722.224.774)
VALORIZACIONES, OTRAS	7.039.169.874	0	(7.039.169.874)
<b>TOTAL ACTIVOS-PATRIMONIO BRUTO</b>	<b>79.677.627.313</b>	<b>49.615.830.944</b>	<b>30.061.796.369</b>
<b>PASIVOS (2)</b>			
OBLIGACIONES FINANCIERAS	7.501.254.800	7.501.254.800	0
PROVEEDORES	1.147.749.120	1.147.749.120	0
CUENTAS POR PAGAR	87.451.247	87.451.247	0
IMPUESTOS POR PAGAR		0	0
RENTA	59.874.521	59.874.521	0
CREE	21.554.828	21.554.828	0
IVA	39.458.457	39.458.457	0
ICA	3.945.846	3.945.846	0
OBLIGACIONES LABORALES	78.458.798	54.921.159	(23.537.639)
PASIVOS ESTIMADOS	147.458.965	0	(147.458.965)
OTROS PASIVOS	98.745.825	98.745.825	0
BONOS	15.002.509.600	15.002.509.600	0
<b>TOTAL PASIVOS</b>	<b>24.188.462.006</b>	<b>24.017.465.402</b>	
<b>PATRIMONIO LIQUIDO (1-2)</b>	<b>55.489.165.307</b>	<b>25.598.365.542</b>	

<b>TEXTILES ABC S.A</b>				
<b>AÑO GRAVABLE 2015</b>				
<b>DETERMINACION DE LA RENTA GRAVABLE</b>				
		<b>BASE CONTABLE</b>	<b>BASE FISCAL</b>	<b>DIFERENCIA</b>
<b>VENTAS OPERACIONALES</b>		36.458.748.521	36.458.748.521	0
VENTAS NO OPERACIONALES		4.586.587.475	4.586.587.475	0
(-)	DEVOLUCIONES REBAJAS Y DESCUENTOS	(364.587.485)	(364.587.485)	0
INDEMNIZACION POR DAÑO EMERGENTE RECIBIDA		493.450.000	0	(493.450.000)
INDEMNIZACION POR LUCRO CESANTE RECIBIDA		246.725.000	246.725.000	0
DIVIDENDOS GRAVADOS RECIBIDOS		36.450.000	36.450.000	0
DIVIDENDOS NO GRAVADOS RECIBIDOS		39.457.000	0	(39.457.000)
INTERESES PRESUNTIVOS		0	24.542.147	24.542.147
INTERESES DE FINANCIACION CLIENTES		22.610.077	22.610.077	0
INGRESOS POR RECUPERACIONES		78.457.000	78.457.000	0
INGRESO METODO DE PARTICIPACION EN INVERSIONES		149.758.425	149.758.425	0
<b>TOTAL INGRESOS</b>		<b>41.747.656.012</b>	<b>41.239.291.159</b>	
<b>COSTOS</b>				
COSTOS LABORALES NORMALES		7.375.049.823	7.375.049.823	0
COSTOS LABORALES DISCAPACITADOS		4.916.699.882	9.833.399.763	4.916.699.882
COSTOS POR DEPRECIACION		(479.015.870)	(958.031.741)	(479.015.870)
OTROS COSTOS Y DEDUCCIONES		7.291.749.704	7.291.749.704	0
<b>TOTAL COSTOS</b>		<b>19.104.483.538</b>	<b>23.542.167.549</b>	
<b>DEDUCCIONES</b>				
GASTOS LABORALES NORMALES		4.475.896.541	4.475.896.541	0
GASTOS LABORALES DISCAPACITADOS		1.378.445.781	2.756.891.562	1.378.445.781
DONACION PARA INVESTIGACION-COLCIENCIAS		156.000.000	0	(156.000.000)
OTRAS DONACIONES NORMALES		41.256.000	0	(41.256.000)
GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS		48.987.563	24.493.782	(24.493.782)
HONORARIOS POR RECUPERACION INDEMNIZACION POR DAÑO		98.690.000	0	(98.690.000)
INVERSION MEJORAMIENTO DEL MEDIO AMBIENTE		0	0	0
GASTOS POR DEPRECIACION		(319.343.914)	(638.687.827)	(319.343.914)
		<b>5.879.931.971</b>	<b>6.618.594.057</b>	

## ***DIFERENCIAS ENTRE LA BASE CONTABLE Y LA BASE FISCAL***

### *BALANCE GENERAL O ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA*

#### *Activos*

- Inversiones en acciones nacionales y extranjeras: esta cuenta, para la base fiscal, debe tener en cuenta reajustes fiscales y adicional el ajuste por inflación. En el decreto 2426 de 2.014 estipula que el reajuste fiscal para las inversiones en acciones es del 30,44%.
- Otras cuentas por cobrar: esta cuenta debería de ser igual a la contabilidad, pero se debe tener en cuenta que fiscalmente las provisiones no son aceptadas, por lo que en esta cuenta la diferencia entre la base fiscal y contable se da por las provisiones.
- Inventarios: para la base fiscal de esta cuenta se puede declarar ya sea al costo histórico o los saldos de materias primas, materiales y suministros al del periodo fiscal. En este caso práctico se toma como referencia el costo histórico de los inventarios, ya que en la contabilidad hay en existencias por menos valor.
- Valorizaciones: como se dijo anteriormente esta cuenta no se debe tener en cuenta para el cálculo de la declaración de renta y complementarios, ya que para el estado no existen las valorizaciones.

- Propiedad, planta y equipo (Terrenos, Edificios, Maquinaria y Equipo): para estas tres (3) cuentas que hacen parte de propiedad, planta y equipo, las diferencias existen debido a los reajustes fiscales que se decretan, los ajustes por inflación y adicional se debe tener en cuenta el avalúo. En este caso práctico se supone que tanto como los reajuste fiscales, ajustes por inflación y el avalúo, para los terrenos y edificios tuvieron un incremento del cuarenta por ciento (40%) y para la maquinaria y equipo un incremento del cinco por ciento (5%).
- Depreciación: las diferencias entre la base contable y la base fiscal de la depreciación, se debe a que por lo general la base contable usa el método de depreciación de línea recta mientras que fiscalmente se pueden usar diferentes métodos a los contables como el de suma de dígitos o depreciación acelerada. Otro factor que se debe tener en cuenta es si la entidad tiene un sistema de valoración especial dictaminado por el estado o solicitado por la entidad.
- Intangibles Formados: cuando se trata de un activo intangible formado por la empresa, contablemente no se puede demostrar su costo, como si se puede demostrar en el caso de un activo intangible adquirido, aun así, fiscalmente si se debe realizar una estimación de esta cuenta para declarar.

## *Pasivos*

- Obligaciones laborales: en esta cuenta se debe tener en cuenta que no existan ningún tipo de provisión ya sea por personas vinculadas a la entidad que estén regidas por la ley anterior donde no existían los fondos de pensiones y cesantías o por otra razón por la cual contablemente se debe realizar una provisión.
- Pasivos Estimados: esta diferencia se da debido a que contablemente se realizan provisiones para determinadas cuentas, pero fiscalmente no se pueden tener en cuenta estas estimaciones, ya que no son aceptadas por el estado.

## *ESTADO DE RESULTADOS*

### *Ingresos*

- Indemnización por daño emergente recibida: los ingresos por daño emergente son ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional por lo cual no se tienen en cuenta en la base fiscal. Esta cuenta se reconoce contablemente pero se depura de la base fiscal.
- Dividendos no Gravados Recibidos: la entidad recibió la parte no gravada de los dividendos, es decir, la parte que corresponde a INCRNGO.
- Intereses Presuntivos: El estado establece que todo préstamo entre los socios y la entidad o entre entidades vinculadas económicamente, se debe tratar bajo el interés presuntivo, lo cual quiere decir que el estado establece que entre las partes debe existir un interés cuando



se realice una transacción de préstamo. Este interés puede ser un ingreso si la entidad le está prestando a los socios o entidades vinculadas económicamente, o puede ser un gasto si es a la entidad a la cual le están prestando.

### *Costos*

- Costos Laborales Discapacitados: fiscalmente se puede deducir el 200%, por ser costos laborales de discapacitados
- Costos por Depreciación: los costos por depreciación son la contrapartida de la cuenta depreciación, es por esta razón que si hay una diferencia entre la base contable y la base fiscal debida al método de depreciación, esta también se relejara en esta cuenta.

### *Deducciones*

- Donación para investigación – Colciencias: en renta, las entidades se pueden reducir el ciento setenta y cinco por ciento (175%) cuando se trata de donaciones en investigación, desarrollo e innovación realizadas a una entidad calificada como Colciencias (artículo 158 del ET), pero podemos ver en este ejemplo que esta deducción no aplica para el impuesto sobre la renta para la equidad CREE.
- Otras Donaciones Normales: está diferencia se da porque las donaciones no son aceptadas para ser deducciones en la base fiscal del impuesto sobre la renta para la equidad CREE,

en el impuesto sobre la renta esta deducción aplica si se han hecho a entidades calificadas por el Estatuto Tributario.

Estas entidades son:

- Asociaciones, corporaciones y fundaciones sin ánimo de lucro que el objeto social y actividad sean para fomentar el desarrollo de la salud, educación, cultura, religión, deporte, investigación científica y tecnológica, protección ambiental
  - La nación, departamentos con sus asociaciones
  - Distritos
  - Territorios indígenas
  - Municipios
  - Superintendencias, entre otras
- 
- Gravamen a los movimientos financieros: Fiscalmente solo se puede deducir el cincuenta por ciento (50%) de este impuesto.
  
  - Honorarios por recuperación indemnización por daño: a diferencia de los ingresos por recuperación indemnización por daño, los honorarios pagados no podrán hacer parte de las deducciones de la empresa ABC S.A porque constituyen INCRNGO para quien los recibe.
  
  - Inversión mejoramiento medio ambiente: En este caso estas inversiones si se deben tener en cuenta para la declaración de renta pero no para el impuesto CREE.

- Gastos por depreciación: En este gasto se debe tener en cuenta los mismos factores que se establecieron en la depreciación acumulada explicada anteriormente.

### **CALCULO RENTA LIQUIDA**

Ya teniendo en cuenta cual va a ser la base fiscal después de todas las diferencias halladas para este ejercicio, el cálculo de la renta líquida es solo aplicar la formula dicha anteriormente:

Total Ingresos Base Fiscal:	41.239.291.159
(-) Total Costos Base Fiscal:	(23.542.167.549)
(-) Total Deducciones Base Fiscal:	( 6.618.594.057)
<hr/>	
<b>= Renta Líquida:</b>	<b>11.078.529.553</b>

Esta es la renta líquida que se debe comparar con la renta gravable mínima o renta presuntiva para determinar cuál va a ser la base gravable para este impuesto.

### **CALCULO BASE GRAVABLE MINIMA**

Para este cálculo se toma en cuenta el total de los activos, pasivos y patrimonio en su base fiscal. En este cálculo hay que tener en cuenta adicional el valor patrimonial neto que la ley permite descontar y bajo que proporcionalidad.

Total Activos (Base Fiscal) Patrimonio Bruto:	49.615.830.944
(-) Total Pasivos (Base Fiscal):	( 24.017.465.402)
<hr/>	
<b>= Patrimonio Líquido:</b>	<b>25.598.365.542</b>

En este punto se debe realizar el cálculo del valor patrimonial de los activos que la ley permite descontar para el cálculo de la Renta presuntiva. Para este caso solo aplica el activo denominado Inversión en acciones nacionales y se determina de la siguiente manera:

Inversiones en acciones nacionales: 2.268.500.163

Proporcionalidad (Patrimonio Líquido / Patrimonio Bruto): 52%

Valor Patrimonial Neto de las acciones nacionales = 2.268.500.163 \* 52%

VP Neto Acciones Nacionales = 1.170.390.484

Teniendo los datos anteriores, el cálculo de la Renta Presuntiva es el siguiente:

<b>PATRIMONIO LIQUIDO</b>		<b>25.598.365.542</b>
(-) INVERSIONES ACCIONES NACIONALES	VP NETO	(1.170.390.484)
<b>BASE RENTA PRESUNTIVA</b>		<b>24.427.975.058</b>
<b>VR RENTA PRESUNTIVA</b>		<b>732.839.252</b>

### **COMPARACIÓN ENTRE RENTA PRESUNTIVA Y RENTA LÍQUIDA**

Después de haber realizados los dos cálculos anteriores que dieron como resultado la renta líquida y renta presuntiva, el paso a seguir es escoger cuál de las dos va a ser la base gravable de esta entidad para este impuesto.

Renta Presuntiva: 732.839.252

Renta Líquida: 11.078.529.553

Se escoge entre las dos, la mayor para así determinar el impuesto sobre la renta para la equidad-  
CREE

Base Gravable: 11.078.529.553

(\*) Tasa Impositiva: 9%

---

= Impuesto a pagar: 997.067.660

(-) Auto retención:  $3.458.748.521 * 0,4\% = 141.834.994$  (Se asume que la entidad desempeña una actividad comercial bajo la tarifa del 0,4%)

**= Impuesto a pagar neto: 855.232.665**

## 15. CONCLUSIONES

Algunas de las conclusiones más interesantes que podemos resaltar de este manual es que las personas que se encuentren obligadas a la declaración y pago de impuesto sobre la renta para la equidad (sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios) deben hacer una correcta depuración de la base gravable del impuesto para no cometer errores que puedan ser sancionados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Este manual permite hacer la correcta depuración de la base gravable.

Es importante tener en cuenta que aunque los sujetos pasivos del impuesto CREE son los mismos del impuesto sobre la renta, quienes no son sujetos pasivos no son los mismos que el de este impuesto.

También es importante resaltar que la carga por empleados, será favorable o desfavorable dependiendo del tipo de entidad que se esté tratando. Así, algunas entidades pueden ver reflejado en sus estados de resultados una disminución de sus utilidades por este concepto mientras que otras haciendo un análisis de sus aportes a parafiscales, pueden ver relegado un beneficio; en general, podemos inferir de este proyecto que en su mayoría, las entidades y los empleados no relacionan el beneficio por esta nueva ley con la generación de empleo, es decir no ha sido un incentivo para este.

Con este nuevo impuesto, Colombia es uno de los países con mayor tarifa de contribución de renta ( $25\% + 9\% = 34\%$ ) a diferencia de otros países latinoamericanos que solo cuentan con el impuesto sobre la renta.

## **16. ANEXOS**

Se incluye un ejemplo para la declaración del Impuesto Sobre la Renta para la Equidad CREE, de acuerdo con el formulario 140 correspondiente para la declaración de este impuesto, con base en los datos presentados en el ejercicio práctico realizado anteriormente.

Siendo los datos de una empresa de textiles, la autorretención se calcula como el 0,4% del impuesto correspondiente.

**Textiles ABC S.A**  
**DECLARACION IMPUESTO CREE 2014**  
**NIT 789,445,971-9**  
**VENCE: ABRIL 14 DE 2015**

**ACTIVIDAD ECONOMICA: Confección de artículos con materiales textiles, excepto prendas de vestir**

<b>Base Gravable</b>	Ingresos brutos	28	41.567.428.645	
	Menos: Devoluciones rebajas y descuentos	29	364.587.485	
	Menos: Ingresos no constitutivos de renta	30	0	
	<b>Total ingresos netos</b>	<b>31</b>	<b>41.202.841.159</b>	
	Menos: Costos	32	23.542.167.549	
	<b>Renta Bruta</b>	<b>33</b>	<b>17.660.673.610</b>	
	Rentas brutas especiales	34	36.450.000	
	Deducciones	35	6.618.594.057	
	Renta por recuperación de deducciones	36	0	
	<b>Renta Líquida del ejercicio</b>	<b>37</b>	<b>11.078.529.553</b>	
	<b>Rentas exentas</b>	Decisión 578 CAN	38	0
		Art 135 ley 100 de 1993	39	0
		Art 16 ley 546 de 1999	40	0
		Art 56 ley 546 de 1999	41	0
		Art 207-2 num 9 E.T	42	0
		<b>Total Rentas exentas</b>	<b>43</b>	<b>0</b>
<b>Base gravable por depuración ordinaria</b>	<b>44</b>	<b>11.078.529.553</b>		
<b>Base gravable mínima</b>	<b>45</b>	<b>732.839.252</b>		
<b>Base gravable CREE</b>	<b>46</b>	<b>11.078.529.553</b>		
<b>Liquidación privada</b>	<b>Total impuesto a cargo</b>	<b>47</b>	<b>997.068.000</b>	
	Saldo a favor año anterior sin solicitud de devolución y/o compensación	48	0	
	Autorretenciones a título de CREE	49	3.988.272	
	Valor anticipo por la sobretasa para el año gravable siguiente	50	513.926.478	
	<b>Total saldo a pagar por impuesto y anticipo de la sobretasa</b>	<b>51</b>	<b>1.507.006.206</b>	
	Sanciones	52	0	
	<b>Total saldo a pagar</b>	<b>53</b>	<b>1.507.006.206</b>	
<b>o Total saldo a favor</b>	<b>54</b>	<b>0</b>		
<b>Disc</b>	<b>Valor a pagar por impuesto</b>	<b>55</b>	<b>0</b>	
	<b>Valor a pagar por anticipo sobretasa</b>	<b>56</b>	<b>0</b>	
	<b>Valor a pagar por sanciones</b>	<b>57</b>	<b>-</b>	



## 17. BIBLIOGRAFIA

- Alejo, J. O. (2003). *El Impuesto de Renta en Colombia*. Medellín: La Especial Impresores LTDA.
- Decreto 014 de 2014*. (2014). Ministerio de hacienda y credito público.
- Decreto 2624 de 2014*. (2014). Ministerio de hacienda y credito público.
- Decreto 2701 de 2013*. (2013). Bogotá D.C.
- Drecreto 1828 de 2013*. (2013). Ministerio de hacienda y credito público.
- Estatuto Tributario*. (2015). Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989.
- Ley 1607 de 2012*. (s.f.). Bogotá, D.C: República de Colombia -Gobierno Nacional.
- Ley 1739 de 2014*. (s.f.). Bogotá, D.C: República de Colombia -Gobierno Nacional.
- Restrepo, J. C. (2008). *Hacienda Pública*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Rodríguez, E. L. (2008). *Fundamentos de la Tributación* (21 ed.). Bogotá, Colombia: editorial TEMIS S.A.