



Flash Tributario y Legal
3 DE NOVIEMBRE DE 2016

**PRINCIPALES MODIFICACIONES Y EFECTOS DEL PROYECTO DE
LEY DE REFORMA TRIBUTARIA EN EL SECTOR DE LA
CONSTRUCCIÓN.**

PRINCIPALES MODIFICACIONES Y EFECTOS DEL PROYECTO DE LEY DE REFORMA TRIBUTARIA EN EL SECTOR DE LA CONSTRUCCIÓN.

De la lectura del proyecto de reforma estructural presentada por el Gobierno Nacional ante el Congreso de la República, hemos evidenciado los siguientes aspectos que tienen o pueden llegar a tener efectos en el sector de la construcción en el país:

1. Impuesto sobre la renta

1.1. Aspectos generales:

- Se elimina el CREE, pero sin afectar los recursos destinados a SENA, ICBF, salud y universidades.
- La tarifa del régimen general de renta se establecería en 34% para 2017, 33% para 2018 y 32% en adelante. Para los años 2017 y 2018 se deberá pagar una sobretasa del 5 y 3 por ciento respectivamente sobre el exceso de 800 millones de renta líquida.
- Se incrementa la renta presuntiva pasando del 3% al 4%.
- Se prohíbe la distribución de los dividendos con cargo a la cuenta del otro resultado integral ORI y a la cuenta de adopción por primera vez.
- La deducción en inversiones de ciencia y tecnología dejó de ser una deducción del 175%, a partir del año 2017 sólo será deducible el 100% del valor, adicionalmente podrá tomarse como descuento tributario el 20% del valor de la inversión.
- Los activos y pasivos del exterior deberán reconocerse para efectos tributarios por su valor inicial (No existe la diferencia en cambio no realizada).
- Los dividendos que se distribuyan a personas naturales o entidades del exterior estarían, gravados a través del mecanismo de retención en la fuente.
- Se da la facultad para legislar respecto de la vida útil y topes de depreciación, en ausencia de la misma se establece una depreciación por activo máxima del 5% por año (20 años).

- Se autoriza la deducción de atenciones a clientes, proveedores y empleados, siempre y cuando en total no excedan del 1% del total de los ingresos netos.
- Se podrán deducir los gastos causados, aunque la factura no corresponda al mismo periodo, siempre y cuando tengan relación de causalidad con el ingreso.
- Las prestaciones sociales, parafiscales e impuestos mencionados en el artículo 115 serán deducibles en el periodo de su causación, siempre y cuando hayan sido efectivamente pagado antes de la presentación de la renta.

1.2. Aspectos específicos o de mayor impacto

Realización del ingreso

El proyecto de reforma está incluyendo una modificación al artículo 28 del Estatuto Tributario, en el que se establece que los ingresos serán realizados en el momento de su devengo, y establece como excepción la venta de inmuebles, los cuáles se realizarán en la fecha de la escritura.

Para los contratos de servicios de construcción se estableció la norma una norma especial en reemplazo de las normas contenidas sobre contratos de servicios autónomos.

El nuevo artículo 200 establecería que en los contratos de construcción el ingreso se debe reconocer según el grado de realización. Esto es, basado en un presupuesto realizado al inicio de la obra se debe reconocer el ingreso conforme a los gastos efectivamente realizados. Es decir, el tratamiento similar al establecido en el numeral primero del artículo 201 del Estatuto tributario actual, sin embargo, se elimina por completo la opción contenida en el numeral 2 que permitía a los contribuyentes diferir los costos en la proporción de percepción del ingreso.

Cuando se construyan inmuebles para la venta, para uso de la compañía o para destinarlo como propiedad de inversión, se deberán reconocer como inventarios o activos fijos según corresponda.

Régimen de transición

En la declaración del 2017 se deben incluir todos los ingresos, costos y gastos que hasta tal año se hubieren devengado, aplicando el método de grado de realización del contrato

Realización de las deducciones

Dentro del texto presentado, se encuentra la adición de un párrafo al artículo 496 del estatuto tributario, incluido dentro del título del impuesto a las ventas, que relaciona la deducción en renta con el descuento del IVA así:

“Artículo 496...

*PARÁGRAFO. Para el sector de la construcción, **las deducciones e impuestos descontables deberán contabilizarse en el período fiscal en el cual se realice la venta del primer inmueble o, en tratándose de responsables obligados a declarar bimestralmente, en uno de los tres periodos bimestrales inmediatamente siguientes a la venta del primer inmueble y solicitarse en la declaración del periodo en el cual se haya efectuado su contabilización.**”*

En nuestro concepto el texto citado se podría considerar como una intromisión de las normas fiscales en las contables, toda vez que determina cuándo debe ser contabilizado un gasto.

Renta exenta por enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública

El proyecto de reforma establece que se derogaría la renta exenta destinada al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social, esto debido a que la intención del gobierno es dejar sin vigencia la mayoría de las rentas exentas, la norma citada está incluida actualmente en el numeral 9 del artículo 207-2, el cual hace referencia a los literales b y c del artículo 58 de la Ley 388 de 1997, y el proyecto de reforma está

derogando la referencia al literal b que se refiere al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social.

Limitación de gastos en efectivo

Con la ley 1430 se incluyó una limitación a los gastos en efectivo, dicha limitación según la norma vigente entraría en vigencia a partir del año 2014, posteriormente la ley 1739 postergó los efectos para el año 2019. Con el proyecto de reforma se adelantaría los efectos para el año 2018.

Adicional a lo anterior, se estableció una nueva limitación con la cual se pretende hacer no deducible cualquier pago individual pagado en efectivo y que sea mayor a 67 UVT.

Principio de transparencia fiscal

Se regula el principio de transparencia fiscal en lo referente a los contratos de fiducia mercantil:

Particularmente en los contratos de fiducia mercantil en los que los beneficiarios no sean los mismos fideicomitentes o constituyentes, y no desarrollen ninguna actividad en el marco del contrato de fiducia mercantil, el fideicomitente deberá incluir en su renta como si la actividad la desarrollara directamente. Y adicionalmente los beneficiarios deberán incluir dichos rendimientos, utilidades o pérdidas como ganancias ocasionales.

Renta Exenta Hotelera

Se deroga la renta exenta hotelera para los nuevos proyectos de hoteles, para los contribuyentes que a la fecha estén beneficiados por la misma, se les cobijará con un régimen transitorio, a partir del año gravable 2017 y se les aplicará una tarifa del 9% respecto de dicha operación hotelera, hasta que se culmine el beneficio para cada caso. Una vez cumplido el término que se encontraba establecido para la renta exenta, se le aplicará la tarifa general del impuesto sobre la renta.

Contratos de colaboración empresarial

Se regulan y establecen límites a los contratos de colaboración empresarial – normalmente utilizados en la actividad hotelera - (consorcios, uniones temporales, joint ventures y cuentas en participación) estableciendo que: i) no son contribuyentes del impuesto sobre la renta; ii) las partes del contrato de colaboración empresarial deberán declarar de manera independiente los ingresos, costos y deducciones que le correspondan de acuerdo con su participación en los mismos; iii) cada una de las partes debe llevar para efectos tributarios el registro de las actividades desarrolladas por cada una de ellas que permita verificar los ingresos, costos y gastos incurridos en el contrato; iv) las partes del contrato pueden pactar que para efectos tributarios el contrato de colaboración lleve su propia contabilidad bajo NIIF; v) se establece que el gestor o administrador del contrato deberá certificar y proporcionar a las demás partes la información financiera y fiscal del contrato. Esta información debe estar firmada por el representante legal y revisor fiscal o contador.

2. Impuesto sobre las ventas e impuesto al consumo

2.1. Aspectos generales:

- Aumento del 16% al 19% de la tarifa general del IVA.
- Se mantienen las exclusiones sobre productos básicos de la canasta familiar.
- Deducción plena del IVA de bienes de capital en la declaración de renta (deducción del IVA pagado en la compra de bienes de capital).
- Cambio en el techo para el régimen simplificado del IVA, desde 4000 UVT a 3500 UVT.
- Se propone que los periodos de declaración y pago del IVA sean bimestrales o cuatrimestrales.
- La prestación de servicios de páginas web, hosting, cloud computing, suministro de software, suministro electrónico de bases de datos y su acceso, suministro de servicios audiovisuales y el suministro de otros servicios online estará gravada con el impuesto sobre las ventas a una

tarifa del 19%. Cuando el servicio sea prestado desde el exterior y el pago se efectúe al exterior a través de sistemas de tarjeta de crédito y débito y tarjetas pre-pago, la entidad emisora de la tarjeta practicará la retención en la fuente sobre el 100% del impuesto.

- Se hace una redefinición de los dos primeros hechos generados, en los que se indicará que toda venta de bienes dentro del territorio nacional causa IVA, con lo que se incluye la venta de intangibles que no estaban gravados con IVA y de manera general se indica que causará IVA prestación de servicios en el territorio nacional o desde el exterior, incluida la cesión de derechos.

2.2. Aspectos específicos o de mayor impacto

- Se incluyen dentro del hecho generador del IVA la venta de inmuebles que a hoy se consideran no gravados. Sin embargo, sólo pasaría a ser gravada a la tarifa del 5% la primera venta de unidades de vivienda nueva cuyo valor supere las 26.800 UVT. Los demás inmuebles se considerarían excluidos.
- A pesar de que la venta de VIS y VIP serían considerados excluidos, la norma contenida en el párrafo número 2 del artículo 850 no está siendo considerada dentro de las derogatorias, razón por la cual estaríamos ante una operación que a pesar de ser excluida daría derecho al descuento del IVA pagado en la adquisición de los materiales utilizados para dicha construcción.

3. Estampillas y Contribución de Obra Pública

Frente a estas, se establecería un límite en el cobro cuando de un mismo acto o negocio jurídico esté gravado con la contribución sobre contratos de obra pública y/o con estampillas del orden territorial, de manera que el valor total que se genere por esos gravámenes no podría exceder del 10% del total del acto. Ahora bien, si se excede dicho porcentaje, el valor equivalente al 10% del total del negocio jurídico se distribuiría a prorrata de la participación que resultaría de la aplicación de dichos gravámenes, respetando la destinación específica de cada uno.

4. Otros aspectos a tener en cuenta

Además de lo señalado, es importante tener presente que los términos de firmeza de las declaraciones tributarias variarían con la Reforma, de manera que la administración tributaria, tendría un término mayor para fiscalizar y revisar las declaraciones tributarias de los contribuyentes:

Cambios en los términos de firmeza de las declaraciones		
Presupuestos	Actual	Propuesta
Cuando la declaración se haya presentado a tiempo, a partir del vencimiento del término para declarar, sin que se haya notificado requerimiento especial.	2 años	3 años
Cuando la declaración se haya presentado en forma extemporánea, a partir del vencimiento del término de presentación de la misma.	2 años	3 años
Cuando existe saldo a favor , a partir de la presentación de la solicitud sin que se haya notificado requerimiento especial	2 años	3 años
En caso de que se declaren pérdidas fiscales	5 años	8 años**
Frente a las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios de los contribuyentes sujetos al Régimen de Precios de Transferencia –RPT-	General	6 años**
Declaraciones del impuesto sobre la renta de los sujetos del Régimen de Revelación Obligatoria de Estrategias de Planeación Tributaria Agresiva –EPTA-***	N/A	3 años / 6 años (RPT)
Declaraciones presentadas con ocasión de la aceptación de la Liquidación Provisional , a partir de la fecha de corrección o presentación.	General	6 meses

*De acuerdo con el texto de la Reforma, si pérdida fiscal se compensa en cualquiera de los dos últimos años, que el contribuyente tiene para hacerlo, el término de firmeza se extendería a partir de esa fecha por tres años más, respecto de la declaración en que se liquidó la respectiva pérdida y no podrá ser inferior a 6 años.

** A partir del vencimiento del término para declarar.

*** En la Reforma Tributaria Estructural se propone incluir el “Régimen de Revelación Obligatoria de Estrategias de Planeación Tributaria Agresiva” –EPTA- cuyo objetivo es permitir que la DIAN conozca oportunamente las EPTA que, en materia del impuesto sobre la renta, implican un riesgo de erosión de la base gravable o el traslado de utilidades, así como sus usuarios, de manera que la Administración pueda proponer medidas para desincentivar dichas estrategias.

En ese contexto y, de acuerdo con las reglas planteadas para ese Régimen, se ha propuesto que el término de firmeza de las declaraciones de renta de los **promotores**¹ corra a partir de la fecha en la que el promotor cumpla con el deber de suministro de información; en tanto que, el término de firmeza de la declaración de renta de los **usuarios**² comenzaría a correr en la fecha en la que presenten la declaración de renta y suministren el NIE³.

¹ De acuerdo con el N° 4 del artículo 883, que sería adicionado por el artículo 139, según el texto de la Reforma, un Promotor sería: “*La persona, natural o jurídica, residente fiscal colombiano, que diseña el esquema de planeación tributaria agresiva y lo pone a disposición del contribuyente.*”

² De acuerdo con el N° 5 del artículo 883, que sería adicionado por el artículo 139, según el texto de la Reforma, un Usuario sería: “*El contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios que recibe el esquema de planeación tributaria agresiva y lo ejecuta, bien sea de manera directa o indirecta.*”

³ Número de Identificación para cada una de las estrategias de planeación tributaria agresivas-NIE-.

Además, en cuanto a la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago o sin pago total, al igual que en la actualidad, se permitiría que la respectiva declaración tuviera plenos efectos legales, siempre que se cumpla con determinados presupuestos:

Cambios en la ineficacia de las declaraciones de Retención en la Fuente		
Presupuestos	Actual	Propuesta
Cuando el contribuyente sea titular de un saldo a favor igual o superior a	82.000 UVT	Dos veces el valor de la retención a cargo
Que la declaración se haya presentado oportunamente y que el pago se efectúe	Antes del vencimiento del término para declarar	A más tardar dentro de los 2 meses siguientes al vencimiento del término para declarar

Finalmente, en cuanto a las correcciones que disminuyen el saldo a pagar o aumenten el saldo a favor, con la Reforma se propone agilizar el trámite, en la medida en que ya no tendría que presentarse una solicitud a la Administración Tributaria con el borrador de corrección correspondiente, dentro del año siguiente al vencimiento del término para declarar, sino que, dentro de ese mismo plazo, el contribuyente podría presentar la respectiva declaración de corrección, por el medio al que se encuentre obligado.

La presente opinión legal se ha basado en la razonable interpretación de las normas vigentes. Es posible que las autoridades de control no compartan nuestra opinión y genere por ello una disparidad de criterios. Consideramos que nuestra opinión tiene soporte legal para ser debatidas ante las autoridades administrativas y jurisdiccionales. Salvamos nuestra responsabilidad frente a puntos de interpretación normativa publicados en este medio de divulgación y actualización en materia legal y tributaria.

JULIÁN JIMÉNEZ MEJÍA

Tax and Legal Partner

Julian.Jimenez@CroweHorwath.com.co**BIBIANA BUITRAGO DUARTE**

Tax and Legal Manager

Bibiana.Buitrago@CroweHorwath.com.co**JUAN CARLOS ARBELÁEZ**

Tax and Legal Manager

Juan.Arbelaez@CroweHorwath.com.co**JAIRO HIGUITA NARANJO**

Tax and Legal Partner

Jairo.Higuita@CroweHorwath.com.co**CARLOS RODRÍGUEZ VÁSQUEZ**

Tax and Legal Manager

Carlos.Rodriguez@CroweHorwath.com.co**JAIRO ROJAS ORTÍZ**

Tax and Legal Manager

Jairo.Rojas@CroweHorwath.com.co