

MATERIAL ACOMPAÑANTE					
TIPO	DURACIÓN (minutos)	CANTIDAD	FORMATO		
			CD	DVD	Otro ¿Cuál?
Vídeo					
Audio					
Multimedia					
Producción electrónica					
Otro Cuál?					
<b>DESCRIPTORES O PALABRAS CLAVE EN ESPAÑOL E INGLÉS</b>					
Son los términos que definen los temas que identifican el contenido. (En caso de duda para designar estos descriptores, se recomienda consultar con la Sección de Desarrollo de Colecciones de la Biblioteca Alfonso Borrero Cabal S.J en el correo <a href="mailto:biblioteca@javeriana.edu.co">biblioteca@javeriana.edu.co</a> , donde se les orientará).					
<b>ESPAÑOL</b>			<b>INGLÉS</b>		
Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE			Income Tax Return CREE		
<b>RESUMEN DEL CONTENIDO EN ESPAÑOL E INGLÉS</b> (Máximo 250 palabras - 1530 caracteres)					
<p>El contenido de esta monografía, resume la evolución normativa a nivel jurisprudencial y doctrinal del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, haciendo una referencia cronológica de cada una de las normas que han servido de soporte legal para su análisis y estudio, conteniendo una breve descripción de cada una de ellas enfocado en la revisión de cada elemento propio de este Impuesto.</p> <p>The content of this document, summarize the normative evolution to jurisprudential and doctrinal level of Income Tax Return Cree, doing a chronological reference of each laws that help as a legal support in her analysis and study, with a short description of each one focus in the review of each element of this Tax.</p>					

**EVOLUCION NORMATIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA  
EQUIDAD CREE**

Jonathan Hernando Ñustes Rodríguez  
Jose Fernando Sierra.  
Junio 2018.

Pontificia Universidad Javeriana  
Facultad de Derecho  
Especialización en Derecho Tributario

Copyright © 2016 por Jonathan Ñustes & Jose Sierra. Todos los derechos reservados.

La Universidad no se hace responsable por los conceptos emitidos por sus alumnos en sus trabajos de tesis. Solo velará por que no se publique nada contrario al dogma y a la moral católica y por qué las tesis no contengan ataques personales contra persona alguna, antes bien se vea en ellas el anhelo de buscar la verdad y la justicia.

### Tabla de contenido

Objetivos	3
Capítulo 1- Introducción	4
Título 1- Antecedentes e Historia	4
Título 2- Historia del Impuesto sobre la Renta	5
Capítulo 2- Motivación De La Ley 1607 De 2012 y creación del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE.	12
Capítulo 3- Cronología Normativa Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE desde su creación hasta la fecha.	14
Título 1- Ley 1607 de 2012	14
Título 2- Decreto 862 de 2013	18
Título 3- Decreto 1828 de 2013	20
Título 4- Decreto 2701 de 2013	24
Título 4- Decreto 3048 de 2013	30
Título 5- Ley 1739 de 2013	31
Título 6- Ley 1819 de 2016	42
Conclusiones	44
Referencias	46
Anexos	47

## **Objetivos**

### **Objetivo general**

Documentar la evolución cronológica del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, analizando el impacto de su creación en el sistema tributario Colombiano.

### **Objetivos específicos.**

- Investigar las diferentes normas emitidas a lo largo de la vigencia del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE.
- Identificar en cada norma investigada relacionada con el CREE, las modificaciones y reformas al Impuesto y su impacto en la tributación de las empresas.
- Ejemplificar, los impactos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE en la tributación de los contribuyentes en Colombia.

## **Capítulo 1. Introducción**

### **1. Antecedentes e Historia.**

El Impuesto sobre la Renta, ha sido catalogado como uno de los Impuestos más importantes cuando se hace referencia al sistema tributario en Colombia y la conformación del mismo. La constante necesidad de los gobiernos de aumentar sus recursos, destinados especialmente a la atención del gasto público y la manutención del estado, hacen que este Impuesto tome un papel relevante en las cifras de recaudo anuales. En los últimos 3 años, de acuerdo con lo reportado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la participación de este Impuesto dentro de la actividad Interna (relativo a Impuestos y Recaudos Nacionales), se mantuvo entre el 54 y 55%, y la participación en los Impuestos recaudados en su totalidad por la entidad osciló entre el 45 % y 46% (DIAN, 2017 Cifras de Gestión. Estadísticas de recaudo de los tributos administrados por la DIAN, Estadísticas de recaudo anual por tipo de Impuestos)

Es por esto, que surge la necesidad del estudio del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, un Impuesto creado con la Ley 1607 de 2012, entendido como “el aporte de las sociedades y personas jurídicas declarantes del Impuesto sobre la Renta y complementarios al beneficio de los trabajadores, la generación de empleo y la inversión social”, tema de desarrollo de esta monografía (Ley 1607 2012. Artículo 20).

## 2. Historia Del Impuesto Sobre La Renta

### Evolución en Europa

Si bien se pueden identificar formas primitivas del impuesto sobre la renta, la actual estructura del impuesto, es decir, como un impuesto general a las rentas personales que gravan la sumatoria del consumo y del ahorro (*income tax*), fue presentado por primer vez al parlamento de gran Bretaña en 1799 por PITT. (Rodríguez, 2015). Fue acogido, en principio, y durante casi dos siglos como una fuente de ingresos para costear los conflictos bélicos y tensiones sociales del momento y tomado como un impuesto de manera transitorio, abolido y reinstalado durante varias veces en diversos países durante los siglos XIX y XX.

Su nacimiento en Inglaterra tubo una cierta acogida entre los ciudadanos puesto que a diferencia de la gran amplitud de la cual gozaban otras monarquías europeas para la imposición de tributos a sus súbditos, el sistema monárquico británico era controlado y orientado por un parlamento el cual daba a entender que el poder de imposición que emana del estado yacía dentro de una prerrogativa que el ciudadano concedía a la monarquía vía representación en virtud de un contrato social y por tal motivo esta imposición estaba autorizada por todos los ciudadanos en cabeza de sus representantes en el parlamento y no por una imposición tiránica de la monarquía.

Las continuas guerras de consolidación de los Estados nacionales y de expansión imperial, la presión de los movimientos políticos opuestos al capitalismo industrial, así como los cambios sociales y tecnológicos, hicieron necesario consolidar y transformar el tributo. (Barriex & Bes, 2001). Es por esto, que a mediados de siglo XIX (1842) veinticinco años después de su primera abolición, el Impuesto de Renta es reimplantado debido a factores tales como los altos precios de

los alimentos, las malas cosechas y el levantamiento de algunos sectores sociales por la abultada carga impositiva en las tarifas arancelarias al comercio. Frente a esto, el primer ministro Sir Robert Peel se ve obligado a bajar las tarifas arancelarias y buscar otra forma de financiación del gasto estatal implementado nuevamente el Impuesto sobre las Rentas. A partir de allí los altos gastos militares por las continuas guerras, las malas condiciones de vida en las urbes y el surgimiento de ideologías contestatarias crearon la necesidad de incrementar el gasto social del estado y proporcionalmente la necesidad de captar más recursos para el financiamiento de este creciente gasto social pero sin que se ahondara en el recaudo vía impuestos indirectos.

Igualmente en otras parte de Europa, como lo fue en Alemania, la adopción de las reformas sociales tales como seguro de jubilaciones, pensiones a la vejez y por enfermedad implementadas por Otto von Bismarck en aras de combatir las crecientes ideologías socialistas, y mantener el estatus quo, aumentó en una forma considerable el gasto social no solo del estado alemán sino también de todos los otros estados europeos que adoptaron medidas similares, creando nuevas y crecientes necesidades de financiamiento del estado.

Por lo anterior, en menos de veinte años a partir del impulso del gasto social (1880), más de quince países introdujeron el Impuesto a la Renta. Técnicamente, éste era cedular, gravando diferentes categorías de rentas a distintos tipos, donde el tipo más alto nunca sobrepasó el 10 por 100. Es de resaltar, que el impulso fue la necesidad de caja para la sostenibilidad fiscal, y no el principio de capacidad de pago, sostén de la política redistributiva. Aunque la academia y los políticos reconocían el principio de la capacidad de pago (y la teoría marginal), predominaba el criterio del gobierno limitado y la proporcionalidad en las cargas. (Barriex & Bes, 2001)

Suiza implantó el impuesto sobre la renta en el año 1840 y Australia en 1849. En Alemania se introdujo en el año 1850 e Italia lo hizo en el 1864.



España lo adoptó en el 1900, bajo el sistema de imposición directa sobre la renta, especialmente aplicable a las sociedades.

En Francia se puso en vigencia antes de la Primera Guerra Mundial, mediante la aprobación de la ley 1914.

En la Unión Soviética se estableció este impuesto en el año 1927.

### **Implementación en América Latina**

En América Latina aparece este tributo entre los años 1920 y 1935. Los primeros países en establecerlo en esta parte del mundo fueron Brasil en 1923, México en 1924 (después de un primer intento en tal sentido en la llamada "Ley del Centenario" de 1921), Colombia en 1928 y Argentina en 1932.

### **Evolución en Colombia**

El primer precedente de un impuesto sobre las rentas en Colombia data de la ley 30 de 1821 que estableció a nivel nacional un Impuesto sobre las rentas y ganancias de los ciudadanos. En su artículo decimo rezaba que “Toda clase de rentas o sueldos fijos, eventuales o que provengan de la industria de los individuos, nada pagarán cuándo no lleguen a \$150 pesos anuales efectivos; de esta suma hasta mil pesos pagarán el dos por ciento y de mil pesos para arriba el tres por ciento de la cantidad excedente”. Pero dicho impuesto, por entonces no correspondía a las condiciones políticas, económicas y administrativas (Rodríguez, 2015) por esto para algunos tratadistas como el doctor Julio Roberto Piza, en Colombia solo se puede hablar de un verdadero impuesto a las rentas hasta el año 1918 con la ley 56 “por iniciativa de ESTEBAN JARAMILLO, quien por su

experiencia con LEROY-BEAULIEU y SELIGMAN, puso a país a tono con los países desarrollados que por la misma época habían implementado este impuesto.” (Rodríguez, J. R. (2015). Evolucion del impuesto sobre la renta en el sistema tributario colombiano. En A. [ Bàez Moreno, *El impuesto sobre la renta y complementarios Consideraciones teòricas y practicas* (pág. 30). Bogota: Universidad externado.)

En un principio tenía una estructura cedular con tres tarifas, según el tipo de renta: 3% para rentas de capital, 2% para rentas de trabajo y 1% para rentas mixtas. Para liquidación del impuesto se estableció también la obligación de declarar bajo la palabra de honor el monto de sus rentas, pero sin exigir juramento ni hacer exhibición de libros. Los gerentes y los notarios debían enviar un reporte mensual a la Junta Municipal sobre utilidades, salarios y transacciones. (ESTEBAN JARAMILLO. Tratado de ciencia de la hacienda pública, Bogotá, Banco de la Republica, 1946)

En la evolución de la estructura tributaria colombiana se observan tres fases claramente diferenciadas. La primera, el período 1925-1943, cuando los impuestos indirectos eran la principal fuente de tributación. La segunda entre 1944 y 1973, cuando se observa una participación de los tributos directos e indirectos en los recaudos totales muy similar y, la tercera, a partir de 1974, cuando los impuestos indirectos ganaron participación, haciendo la estructura tributaria más regresiva.<sup>3</sup> En la primera mitad del siglo XX los ingresos del Gobierno Nacional provenían en un 80% de los impuestos de aduanas y comercio exterior (aduanas y recargos), “ impuestos de conversión”, ( tonelaje, derechos de exportaciones, y consular) , 3,2% del impuesto de timbre y papel sellado y 4,2% de otros impuestos (Fondo Especial de Caminos, Minas, Sucesiones y Donaciones y Sanidad). El restante 13% correspondía a ingresos no tributarios y de capital. La articulación de la economía interna aún era muy rudimentaria, lo que explicaba el recargo fiscal en la actividad económica externa. En 1910, el 72,2% de los ingresos tributarios provenía del

comercio exterior y el resto provenía de impuestos menores. (Lozano Espitia & Bueno Bueno , 2010)

En 1953 el gobierno militar de Roja Pinilla expidió los decretos 2317 y 2615, por medio de los cuales se realizaron fuertes reformas al Impuesto sobre la Renta y al régimen de avalúos catastrales, adicional a ello, con la bonanza cafetera de 1955 y 1956 se hizo necesario la creación de una sobretasa del 20% al impuesto sobre la renta. En la década de los cincuenta y setenta, la tributación se enmarcó en los Impuestos Directos hasta la expedición del Impuesto sobre las Ventas entre 1963 y 1965, en donde la tendencia fue revertida y este tipo de impuestos comenzaron a tener más relevancia. En el año de 1969, la leyes 37 y 38 consolidaron el mecanismo de retención en la fuente sobre los salarios, dividendos y el régimen de anticipos.

Con el inicio del gobierno Lopez Michelsen, se decretó el estado de emergencia económica y se expidió por el gobierno una profunda reestructuración del sistema tributario con base en los informes de la misión Musgreve en 1971, la cual, concluyó que existía un desbalance en la estructura tributaria del país, donde el Impuesto a las Rentas estaba 60% por encima del promedio de otros países de Latinoamérica. Esta reforma, creó un correctivo parcial a la inflación, con el fin de evitar distorsiones generados por ella, adicionalmente, gravó parcialmente el rendimiento de las cuentas corrientes y de ahorro en el sistema de valor constante UPAC, y eliminó el sistema que calculaba la renta de las actividades ganaderas.

En 1983 utilizando nuevamente la figura del estado de emergencia mediante las leyes 9 y 14, el entonces presidente Belisario Betancur, introdujo una nueva reforma tributaria que redujo la tasa marginal del Impuesto sobre las Rentas a las personas naturales y estableció el impuesto al valor agregado IVA a una tarifa única y general del 10 %, exceptuando ciertos productos.

“Con la Ley 75 de 1986, el gobierno buscó fundamentalmente estimular la capitalización e inversión en el sector productivo y la democratización del mercado de capitales. En su momento, era necesario premiar el ahorro y la inversión y redimir a la sociedad anónima cuyas acciones habían sufrido un gran deterioro durante esos años. Por lo anterior, se reorientaron las fuentes de financiamiento de las empresas desestimulando el endeudamiento, se estableció un sistema simplificado para la autodeterminación de los tributos por parte de los contribuyentes, se unificó la legislación tributaria modificando los procedimientos y reorganizando la administración de impuestos y aduanas y se enfatizó en el control a la evasión y la elusión fiscal. La reforma de 1986 tenía como objetivos principales devolverle neutralidad y equidad al Impuesto a la Renta, eliminando la doble tributación y reduciendo las tarifas para evitar mayor evasión, simplificar y fortalecer el sistema tributario y adecuar la estructura tributaria a la movilidad internacional de capitales.” (Lozano Espitia & Bueno Bueno , 2010)

### **Los Parafiscales en Colombia.**

Las contribuciones parafiscales, tuvieron su origen en Francia en donde se recaudaban en beneficio de una persona jurídica de derecho público o privado, distinta del estado, las colectividades territoriales y sus establecimientos públicos, para realizar actividades de interés público o social. Se diferencian de las tasas porque no significan una restitución de servicios prestados y de los impuestos porque carecen de generalidad, no ingresan al presupuesto y solo afectan al grupo de personas gravadas. (Cárdenas, 2001)

En Colombia la parafiscalidad se daba en la práctica desde 1957 cuando el gobierno de Rojas Pinilla expide el Decreto 118 de 1957 creando así el Servicio Nacional de Aprendizaje –

SENA y con él, en el artículo noveno se le impone una carga los empleadores de destinar un 5% de su nómina mensual de salarios, distribuido de la siguiente manera: 4% para el subsidio familiar y un 1% para el servicio nacional de aprendizaje.

En 1968 el gobierno expide la Ley 75, por medio de la cual se crea el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar – ICBF y en el año 1974 por medio de la Ley 27 se crea la carga a los empleadores, tanto entidades públicas como privadas de destinar el 2% de su nómina mensual de salarios para el ICBF.

### **La constitución de 1991.**

Con anterioridad a 1991, el poder impositivo en Colombia estaba en manos del poder ejecutivo, gracias a la figura de los estados de emergencia económica, los cuales se convirtieron en una herramienta de esa rama del poder para la creación, modificación y reestructuración del sistema tributario colombiano. Con la llegada de la constituyente del 91 y la expedición de la carta Magna, se reivindica el principio de legalidad por cuanto la constituyente mantiene las potestades del ejecutivo de expedir decretos con fuerza de ley, pero le prohíbe su uso para decretar impuestos, de igual forma se establece en el papel la parafiscalidad en Colombia aunque como vimos anteriormente, la misma ya existía en la práctica desde mucho tiempo atrás. Por otra parte, la constitución de 1991, aumenta el gasto público en un 80%, por lo cual se hace inevitable el aumento en los impuestos. Durante este periodo, adicional a lo anterior, se hacen 6 grandes reformas todo con un solo fin común, aumentar el recaudo.

## **Capítulo 2**

### **Motivación De La Ley 1607 De 2012 y creación del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE.**

En el año 2012 el gobierno nacional por intermedio del Ministerio de Hacienda y Crédito público, presenta ante el congreso un ambicioso proyecto de ley, el cual tiene como objetivo principal la generación de empleo y la disminución de la desigualdad, buscando una mejora en la distribución de la carga tributaria para favorecer a los colombianos de menor ingreso, así como una mejora en la competitividad de las empresas, especialmente aquellas que utilizan un alto volumen de mano de obra y que por ende aportan una significativa cantidad de empleo al país.

En esta exposición de motivos, se hace referencia a que en Colombia, de acuerdo con los análisis de competitividad global, los índices de informalidad y desempleo se traducen en barreras para el desarrollo, esto, debido a las altas cargas tributarias que acarrea la formalidad y el cumplimiento de las leyes relacionadas con contratación. De acuerdo con el documento, las últimas reformas tributarias, dejaron en si un sin número de motivos que permiten argumentar que el sistema tributario colombiano es altamente inequitativo, ineficaz, ineficiente e improductivo, lo que se traduce en que a pesar de los constantes esfuerzos del gobierno por aumentar el recaudo, cada vez se esté más lejos del umbral deseado. En Colombia, la informalidad laboral oscila de acuerdo a lo aquí mencionado entre el 60 y 75%, lo cual no solo se traduce en informalidad propiamente dicha, sino en un sector de la población que debido a su poca capacidad no tiene acceso a recursos financieros, y por ende su producción es reducida y su nivel de contribución con el desarrollo económico es mínimo. Para este año, los Impuestos a la nómina en Colombia ascendieron al

58,1%, un porcentaje que se encuentra muy por encima comparado con países como Chile y Perú, lo cual traduce en que Colombia es muy costosa para generar empleo. Así las cosas, el Gobierno Nacional propone la creación de un nuevo Impuesto: el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, un Impuesto que no tomará como base la nómina de las empresas para su cálculo sino las utilidades de las mismas en un periodo gravable. Una opción, que pretende eliminar a las empresas los aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar ICBF y los aportes a salud correspondiente a los trabajadores que devenguen menos de 10 SMLMV; lo anterior, sin descuidar el impacto social que estas entidades tienen para el Estado Colombiano y la relación con la garantía de los derechos de los ciudadanos. Un nuevo Impuesto con destinación específica, que tiene como objetivo la atención de estos rubros, atendiendo a la posibilidad de su nacimiento amparado en que de acuerdo con lo estipulado en la Constitución Nacional, se exceptúan de la norma general que determina que un Impuesto no puede tener destinación específica, aquellas ocasiones en las cuales las rentas tienen una relación de causalidad clara entre el origen y el destino de la misma, donde se pueden encontrar aquellas rentas relacionadas con las transferencias del Gobierno Nacional para educación y salud que al final son bienes públicos (Junguito, Roberto 2008, Rentas de Destinación Específica).

## Capítulo 3

### **Cronología Normativa Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE desde su creación hasta la fecha.**

#### **3.1. Ley 1607 de 2012.**

Conforme a lo nombrado anteriormente, y en aras de cumplir con el cometido de hacer más eficiente el recaudo de los parafiscales garantizando la disminución en los Impuestos a la nómina, en la Reforma Tributaria del año 2012 (ley 1607 del 26 de diciembre de 2012), se creó el Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE el cual comenzó regir a partir del 1 de enero del 2013 como un Impuesto de destinación específica.

#### **Elementos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE**

1. Sujeto activo: el sujeto activo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE es el estado.
2. Sujeto pasivo: los sujetos pasivos del CREE se encuentran divididas en 2 grupos: en primer lugar, las sociedades y personas jurídicas contribuyentes del Impuesto sobre y la renta. Y en segundo lugar, las sociedades y entidades extranjeras contribuyentes del Impuesto sobre la renta por sus ingresos de fuente nacional obtenidos mediante sucursales o establecimientos permanentes.
3. Hecho generador: el hecho generador del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE está constituido por la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio del contribuyente en el año o periodo gravable (un hecho generador similar al del Impuesto sobre la Renta y Complementarios). Entiéndase por periodo gravable, el



comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año. En el caso de aquellas sociedades constituidas durante el ejercicio, se entiende por periodo gravable el comprendido entre la fecha de constitución y el término del periodo gravable fiscal. Igualmente, para aquellas entidades liquidadas en el ejercicio del periodo, se entiende por periodo gravable el tiempo comprendido entre el 1 día del año gravable, es decir, el 1 de enero del año y la fecha definitiva de su liquidación.

#### 4. Base gravable:

La base gravable de este Impuesto, se establece de la siguiente manera:

Σ Ingresos Brutos susceptibles de incrementar el patrimonio

(-) Devoluciones, rebajas y descuentos.

Σ Ingresos no Constitutivos de Renta ni ganancia ocasional (Art 36 a 57-2 ET) (Prima en Colocación de Acciones, utilidad en la enajenación de acciones, componente inflacionario de rendimientos financieros, entre otros)

#### **TOTAL INGRESOS NETOS**

(-) Costos (Libro I ET)

(-) Deducciones (Art 109 a 118, 120 a 124-2, 126-1, 127 a 131-1, 134- 146, 148, 149, 151-155, 159, 171, 174, 176, 177- 177-2) (Prestaciones sociales, Aportes, Impuestos Deducibles, intereses, diferencia en cambio, gastos en el exterior, depreciaciones, amortizaciones, cartera, entre otros)

(-) Rentas exentas (Decisión 578 CAN, decreto 841 de 1998, 135 de la Ley 100 de 1993, 16 de la Ley 546 de 1999 y la Ley 56 de 1999)

**= RENTA LÍQUIDA GRAVABLE**

5. Tarifa: la tarifa del Impuesto de Renta para la Equidad CREE será del 8%. A partir del periodo gravable 2016 la tarifa será del 9%. Para los años 2013, 2014 y 2015 la tarifa del CREE será del 9%.

**Condiciones especiales del Impuesto Art 24 y 25 Ley 1607 de 2012:**

6. Destinación específica y exoneración de aportes:

Desde el momento de creación del sistema de retenciones del Impuesto de Renta para la Equidad CREE y desde el primero de julio de 2013, los empleadores de aquellos trabajadores que devenguen hasta de 10 salarios mínimos, están exonerados del pago de aportes parafiscales a favor del SENA e ICBF y de aportes al Sistema de Seguridad Social en salud. Esta norma, no aplica para aquellos empleadores que no sean contribuyentes del Impuesto sobre la Renta y Complementarios.

Es importante resaltar, que este Impuesto tendrá una destinación específica, orientada a la financiación del Sistema de Seguridad Social en Salud y la atención de programas de inversión social. Así entonces, del recaudado por el mismo, se destinarán 2,2 puntos al ICBF, 1,4 al SENA, 4,4 al Sistema de Seguridad Social en Salud. (Los intereses por mora y las sanciones recaudadas por concepto de este impuesto, tendrán la misma destinación) consolidados a través de un fondo especial sin personería jurídica.

El Gobierno Nacional, como ente administrador de los recursos, está en la obligación de garantizar que en todo caso se cumpla con la asignación de los mismos. En el evento, en que los recursos asignados por medio de la modificación en el CREE no sean suficientes, es obligación del Gobierno Nacional, cubrir el faltante para alcanzar dicho valor.

De los recursos totales correspondientes al Servicio Nacional de Aprendizaje SENA, se destinarán a la atención de programas de competitividad y desarrollo tecnológico productivo un 20% de recursos. Estos programas serán directamente ejecutados por la entidad en sus programas

de formación profesional o por terceros en caso de que sea requerida la firma de un convenio para la prestación del servicio. Es de resaltar sin embargo, que aun cuando parte de los fondos provengan de la creación de este Impuesto, los programas de competitividad y desarrollo tecnológico, no pueden ser financiados directamente con los recursos del mismo.

En lo relacionado con los recursos destinados al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar ICBF, esta entidad está en la capacidad de crear con sus recursos fondos fiduciarios, celebrar contratos de fiducia y encargos fiduciarios, contratos de administración y mandato, entre otros. Estos contratos, se registrarán por las leyes del derecho privado, y serán fiscalizados por las entidades de control pertinentes.

#### **7. Declaración y pago:**

La declaración y pago de este impuesto se hará en los plazos que para su fin estipule anualmente el gobierno nacional. Debe tenerse en cuenta, que se entenderán por no presentadas las declaraciones que se presenten sin pago total dentro del plazo para declarar. Estas declaraciones, producen efectos legales siempre y cuando la obligación se haya efectuado dentro del plazo estipulado por el ordenamiento jurídico.

#### **8. Facultades para establecer retención en la fuente:**

Con la ley 1607 se abrió la puerta al Gobierno para establecer retenciones en la fuente con el fin de facilitar, asegurar y acelerar el recaudo del Impuesto de Renta para la Equidad CREE, no obstante, con dicha Ley no surge la retención del CREE.

### **3.2. Decreto 862 de 2013. Retención en la fuente Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE y otras disposiciones.**

Este decreto, crea el mecanismo de Retención en la Fuente para el recaudo del Impuesto de Renta para la Equidad CREE, basado en las tarifas 0,3%, 0,6% y 1,5% teniendo como base la actividad principal del contribuyente. Ver anexos tabla 1.

Es importante mencionar, que este decreto aclaró que no es necesario para los contribuyentes actualizar el Registro Único Tributario (RUT) para soportar al agente retenedor la tarifa correspondiente, basta con notificar bajo la gravedad de juramento la actividad económica principal del contribuyente sujeto de retención.

Así mismo, el artículo 3 del decreto, estipuló que los agentes de retención del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, deben efectuar la retención en la fuente a título de este impuesto cuando realicen pagos o abonos en cuenta a las sociedades, personas jurídicas y asimiladas, así como a las sociedades extranjeras declarantes del Impuesto sobre la Renta y Complementarios siempre y cuando los mismos estén sujetos al Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE.

Frente a la auto retención, estipuló que serían agentes retenedores del CREE los contribuyentes que a la entrada en vigencia de la ley tuvieran dicha calidad y aquellos a quienes el Director General de la U.A.E designara con la misma. Igualmente, mencionó que quienes fueran beneficiarios de los ingresos en divisas provenientes del exterior por exportaciones o cualquier otro concepto, serían auto retenedores naturales de CREE.

En lo referente al tema de presentación y pago, el decreto manifestó las fechas de vencimiento de las declaraciones, y mencionó la obligación de presentación mediante mecanismo

digital de aquellos contribuyentes que cuenten con el mismo, realizando la salvedad de que aquellas declaraciones presentadas por medios diferentes se entenderían por no presentadas al igual que las declaraciones sin pago con pago parcial.

Nota: en el caso de aquellos contribuyentes con más de 100 sucursales o establecimientos, la norma mencionó la posibilidad de su presentación un mes posterior siempre y cuando cuente con la debida aprobación mediante acto administrativo de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

#### OTRAS DISPOSICIONES.

- Operaciones anuladas, rescindidas o resueltas: de acuerdo con lo estipulado por la norma, cuando se anulen, rescindan o resuelvan operaciones que hayan sido sometidas a retención en la fuente por Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, el agente retenedor tiene la posibilidad de descontar las sumas a que hubiere lugar en el periodo en el cual se generaron o en periodos siguientes, en los casos en que la suma exceda el valor declarado. Para ello, el agente retenedor debe conservar los respectivos soportes de la operación.
- Retenciones en exceso: cuando el agente retenedor practique retenciones en exceso a título de este impuesto, el mismo puede reintegrar los valores acompañados de las pruebas a que haya lugar. Cuando sea efectuado dicho reintegro, el agente retenedor podrá descontar los respectivos montos en la declaración del mismo periodo. En lo referente a los certificados de retención, en el caso de que los mismos ya se hayan emitido, el agente retenedor deberá solicitar al sujeto de retención el certificado y conservarlo con la documentación soporte de la operación. En el caso, que la devolución se solicite en un año posterior, el sujeto de retención

deberá demostrar al agente retenedor para la devolución, que dichas retenciones no fueron tomadas en la declaración del Impuesto de Renta para la Equidad- CREE del respectivo año.

- Declaraciones en cero: cuando por efecto de retenciones en operaciones anuladas, rescindidas o resueltas o en los casos de retenciones en exceso el valor de la declaración sea cero (0), el contribuyente no está obligado a presentar la respectiva declaración.
- Consorcios o Uniones Temporales: cuando la facturación sea realizada por un Consorcio o Unión Temporal, las facturas de venta, además de cumplir con los requisitos de ley (artículo 621 ET), debe indicar el porcentaje o valor del ingreso que corresponde a cada consorciado, indicando el NIT y razón social de cada uno. Quien efectúe el pago o abono en cuenta, practicará la retención en la fuente sobre el total de la factura, y es obligación de los consorciados proporcionar dicha retención de acuerdo con el porcentaje de su participación.

### **3.3. Decreto 1828 de 2013. Auto retención CREE y otras disposiciones.**

Este decreto, crea el mecanismo de auto retención del Impuesto de Renta para la Equidad CREE a partir del 1 de septiembre de 2013, tomando como sujeto pasivo los mismos contribuyentes establecidos para la retención en la fuente por el mismo impuesto. Para este efecto, la norma menciona que la auto retención se liquida con base en el pago o abono en cuenta basado en una tabla con tarifas definidas por actividad económica, manteniendo los porcentajes iniciales establecidos para la retención en la fuente.

Adicional a lo anterior, la norma establece los siguientes lineamientos generales y específicos para la aplicación de la auto retención del Impuesto de Renta para la Equidad CREE:

- En los contratos de mandato, incluidos los de administración delegada, en el momento del pago o abono en cuenta el mandatario debe abstenerse de practicar la retención en la fuente sobre el Impuesto de renta para la Equidad CREE.
- En cuanto a la declaración y pago de la respectiva auto retención, la norma fija 3 grupos de contribuyentes cada uno con su respectiva característica en cuanto a la periodicidad en el pago del impuesto: 1. Los contribuyentes auto retenedores que a 31 de diciembre de 2012 obtuvieron ingresos iguales o superiores a 92.000 UVT, están obligados a declarar la auto retención de mensual. 2. Los contribuyentes auto retenedores que a 31 de diciembre de 2012 obtuvieron ingresos inferiores a 92.000 UVT, están obligados a presentar la respectiva declaración de manera cuatrimestral.
- **BASE PARA EL CÁLCULO DE LA RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD CREE- Otras disposiciones.**

CONTRIBUYENTE	CARACTERÍSTICA ESPECÍFICA
Distribuidores mayoristas o minoristas de combustibles derivados del petróleo.	La base para la aplicación de la auto retención del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE son los márgenes brutos de comercialización establecidos previamente.
	<u>Margen bruto mayorista:</u> diferencia entre el precio de compra al productor o importador y el precio de venta al público o distribuidor minorista.

Margen bruto minorista: diferencia entre el precio de compra al distribuidor mayorista o intermediario y el precio de venta al público.

Transporte terrestre automotor con vehículos de propiedad de terceros.

La auto retención debe ser aplicada únicamente sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda a la empresa transportadora de acuerdo con lo estipulado en el artículo 102-2 del ET. *“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”*

Entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia.

La base de la auto retención corresponde a la totalidad de los ingresos que percibe la entidad y que sean susceptibles de constituir ingresos gravables con CREE.

Actividades a través de bolsas de energía

Agentes del mercado eléctrico serán los encargados de efectuar la retención. La misma, se hará sobre el vencimiento neto definido en el anexo B de la resolución



---

de la Comisión de Regulación de Energía y GAS No. 024 de 1995.

Compañías de seguros de vida, seguros generales y sociedades de capitalización. Base de retención son las primas devengadas, rendimientos financieros, comisiones por reaseguro, coaseguro y salvamentos.

En las entidades de capitalización la base de retención está constituida por los rendimientos financieros.

Servicios integrales de aseo, cafetería y vigilancia. Base correspondiente a auto retención del CREE es la parte correspondiente al AIU (administración, imprevistos y utilidades), la cual para estos efectos no puede ser inferior al 10% del valor del contrato.

Sociedades de comercialización internacional. La base de auto retención del CREE será la proporción del pago o abono en cuenta correspondiente al margen de comercialización (ingresos brutos por comercialización-costos de inventarios comercializados).

---

- Operaciones anuladas, rescindidas o resueltas.

En dichas operaciones, el auto retenedor podrá descontar las sumas por estos conceptos del monto de las autorretenciones a declarar en el periodo en el cual las mismas se producen. En el evento en que sean insuficientes las autorretenciones, podrán ser descontadas en los periodos siguientes.

- Autorretenciones en exceso.

Cuando se efectúen autorretenciones en exceso, el autorretenedor tiene el derecho de descontar dichos valores del monto de las autorretenciones a pagar en el periodo. En el caso que las mismas sean insuficientes, podrá efectuar el descuento en periodos siguientes.

### 3.4. Decreto 2701 de 2013. Auto retención CREE y otras disposiciones.

Este decreto, modifica y enfatiza algunos aspectos contemplados inicialmente en la norma.

Estos aspectos son los siguientes:

ASPECTO	MODIFICADO	MODIFICACIÓN
Hecho generador	NO	N/A
Sujetos pasivos	SI	Adiciona: no son sujetos pasivos: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Las entidades sin ánimo de lucro.</li> <li>2. Las sociedades declaradas como zonas francas al 31 de diciembre de 2012.</li> </ol>

- 
3. Personas jurídicas usuarios de zona franca y que se encuentran sujetas a la tarifa especial del 15%.
  4. Quienes no hayan sido previstos en la ley como sujetos pasivos del impuesto.

Base gravable	SI	<p>Σ Ingresos brutos realizados en el año o periodo gravable.</p> <p>(-) Devoluciones, rebajas y descuentos.</p> <p>(-) Ingresos no constitutivos de renta artículo 22 Ley 1607 de 2012.</p> <p>(-) Costos aceptables para la determinación del Impuesto sobre la Renta y Complementarios Capítulo II, Título I, Libro I ET.</p> <p>(-) Deducciones- artículos 109 a 117, 120 a 124 , 126-1, 127-1, 145, 146, 148, 149, 158, 171, 174 y 176, siempre que cumplan los requisitos de los artículos 107 y 108.</p>
---------------	----	---

		<p>Limitaciones: artículos 118, 124-1, 124-2, 151 a 155 y 177 a 172-2 ET.</p> <p>(-) Rentas exentas decisión 578 CAN.</p> <p>MODIFICADO: Base gravable incluirá la renta líquida por recuperación de deducciones.</p> <p>BASE MÍNIMA: no puede ser inferior al 3% del patrimonio líquido del contribuyente en el último día del año inmediatamente anterior.</p>
Tarifa	SI	MODIFICADO: a partir del año 2016 tarifa 8%.
Deducción de parafiscales	SI	ADICIONADO: personas naturales y jurídicas acogidas al CREE y con deducción de aportes no cumplirán requisitos del artículo 108.

Rentas brutas especiales	SI	ADICIONADO: rentas brutas especiales capitulo IV Libro I ET aplicables para efectos de la determinación del CREE.
--------------------------	----	---

Adicional a lo anterior, la ley acoge un elemento importante no determinado antes respecto al Impuesto y es la compensación y/o devolución de saldos a favor. Al respecto contempló:

Devolución o compensación	Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE que tengan saldos a favor o pagos de lo no debido, pueden hacer la respectiva compensación de acuerdo con lo establecido en los artículos 815 y 850 del ET.
---------------------------	--

Término para solicitud.	La solicitud de devolución o compensación debe presentarse a más tardar dos años después de la fecha de vencimiento para declarar. Si el saldo a favor ha sido modificado mediante liquidación oficial y no se ha dado devolución, la parte rechazada no podrá solicitarse hasta tanto la liquidación haya sido impugnada.
-------------------------	--

---

Término para efectuar la devolución y/o compensación. Término consagrado en el artículo 855 del ET, contados a partir de la radicación de la devolución presentada oportunamente y de la forma consagrada en la Ley.

#### Requisitos

- Ser presentada personalmente por el sujeto pasivo, su representante legal o un apoderado.
- Requisitos generales del artículo 2 Decreto 2277 de 2012:
  1. Para personas jurídicas, certificado de existencia y representación legal no superior a (1) mes.
  2. Copia de poder otorgado al apoderado en caso de no presentarse personalmente el sujeto pasivo o su representante.
  3. Garantía a favor de la DIAN (opcional) otorgada por las entidades bancarias autorizadas.
  4. Copia de recibo de pago de la correspondiente prima emitida por las entidades bancarias.
  5. RUT actualizado.
- Relación de auto retenciones que generen el saldo a favor, junto con sus bases, el valor auto retenido y el lugar donde las mismas fueron consignadas. Esta relación, debe ir debidamente certificada por contador público o revisor fiscal.

Nota: en caso de retenciones que se hayan efectuado antes de 2013, se debe adjuntar una relación de las retenciones que originaron el saldo a favor, indicando nombre o razón social, documento de identificación, base y valor retenido igualmente certificada por contador público o revisor fiscal.

#### Compensación

La devolución de los saldos a favor en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE se efectuará una vez compensadas las deudas a cargo del sujeto pasivo, compensando en primer lugar las deudas del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE.

#### Imputación de saldos

Los saldos a favor en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE solo pueden ser imputados en los saldos a pagar por el mismo impuesto. Cuando se haga una imputación improcedente, las modificaciones a la liquidación privada se harán con respecto al periodo en el cual se determinó dicho a favor con las respectivas sanciones e intereses a que ello de lugar.

---

Retenciones y auto retenciones	Las retenciones y auto retenciones, deben ser imputadas a la respectiva declaración en el momento en que las mismas se efectúen.
--------------------------------	--

---

### **3.5. Decreto 3048 de 2013. Modificaciones.**

Las siguientes, fueron las modificaciones relacionadas con el presente decreto:

#### **AUTORETENCIÓN.**

- Los contribuyentes auto retenedores que se constituyan durante el año o periodo gravable deberán presentar la declaración de retención en la fuente a título de Impuesto de Renta sobre la Equidad CREE de manera cuatrimestral considerando los plazos establecidos por el gobierno nacional.
- Los contribuyentes obligados a presentar las declaraciones de manera cuatrimestral y que las hayan presentado de manera mensual, deberán presentar la correspondiente declaración en el periodo estipulado por la Ley es decir de manera cuatrimestral. Los valores pagados en las declaraciones mensuales pueden ser considerados como abono.



### 3.6. LEY 1739 DE 2013.

#### 1. Modificación en la base gravable.

<b>BASE GRAVABLE ORIGINAL</b>	<b>BASE GRAVABLE LEY 1739</b>	<b>Modificaciones</b>
Ingresos brutos susceptibles de incrementar patrimonio.	Ingresos brutos susceptibles de incrementar patrimonio.	
(-) Devoluciones, rebajas y descuentos.	(-) Devoluciones, rebajas y descuentos.	
(-) Ingresos no constitutivos de renta y ganancia ocasional (artículos 36, 36-1, 36-2, 36-3, 36-4, 37,45, 46-1, 47, 48, 49, 51, 53).	(-) Ingresos no constitutivos de renta y ganancia ocasional ( <a href="#">36</a> , <a href="#">36-1</a> , <a href="#">36-2</a> , <a href="#">36-3</a> , <a href="#">45</a> , <a href="#">46-1</a> , <a href="#">47</a> , <a href="#">48</a> , <a href="#">49</a> , <a href="#">51</a> , <a href="#">53 del ET</a> ).	Eliminación 36-4, 37.
(-) Costos y deducciones: artículos 107 y 108, artículos 109 a 118, 120 a 124-2, 126-1,127 a 131-1, 134- 146, 148, 149, 151-155, 159, 171, 174, 176, 177- 177-2.	(-) Costos y deducciones: se restarán los costos y deducciones del Libro I del ET. Deducciones artículos 107 a 117, 120 a 124 , 126-1, 127-1, 145, 146, 148, 149, 159, 171, 174 y 176 del ET. Depreciación y amortización de	Ampliación de deducciones, eliminación artículos 127-1 a 131-1 y 135 a 144.

	<p>inversiones previstas en los artículos 127, 128 a 131-1 y 134 a 144 del Estatuto Tributario. Estas deducciones se aplicarán con las limitaciones y restricciones de los artículos 118, 124-1, 124-2, 151 a 155 y 177 a 177-2 del Estatuto Tributario.</p>	
<p>(-) Rentas exentas: decisión 578 CAN, decreto 841 de 1998, Artículo 135 Ley 100 de 1993, artículo 16 Ley 546 de 1999 y Ley 546 de 1999.</p>	<p>(-) Rentas exentas: decisión 578 CAN, Decreto número 841 de 1998, artículo <a href="#">135</a> de la Ley 100 de 1993, artículo <a href="#">16</a> de la Ley 546 de 1999 modificado por el artículo <a href="#">81</a> de la Ley 964 de 2005, artículo <a href="#">56</a> de la Ley 546 de 1999.</p>	

## 2. Rentas líquidas y rentas brutas especiales.

Esta Ley, estipula que las rentas brutas especiales establecidas en el Capítulo IV, Título I Libro I del ET, y las rentas líquidas por recuperación de deducciones de los artículos 195 a 199 están sujetas al Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE.

**EJEMPLO:****RENTAS BRUTAS ESPECIALES- RENTA BRUTA NEGOCIO GANADERIA ART****93- 94 ET:**

El señor Juan Carlos Rosales, ganadero Colombiano decide vender el ganado que tiene en su finca el 30 de diciembre de 2015. La siguiente es la información del mismo:

<b>Precio de enajenación (2015)</b>	\$1.200.000.000
<b>Costo Inventario 31 Dic 2014</b>	\$145.000.000
<b>Valor comercial Inventario 2014</b>	\$315.000.000
<b>Costo inventario 2015</b>	\$208.000.000

<b>DECLARACIÓN DE RENTA</b>	
Renglón 43. Ingresos no operacionales	\$1.200.000.000
Renglón 48. Total Ingresos netos	\$1.200.000.000
Renglón 50: Otros costos	\$523.000.000
Renglón 64: Renta Líquida Gravable	\$677.000.000

<b>CREE</b>	
Renglón 33. Rentas Brutas Especiales	\$677.000.000
Renglón 36. Renta Líquida Ordinaria Ejercicio	\$677.000.000

**RENTAS LÍQUIDAS ESPECIALES- RENTA LÍQUIDA POR RECUPERACIÓN DE****DEDUCCIONES:**

El 31 de diciembre de 2011, la Compañía XYZ adquiere un activo fijo (máquina) por \$40.000.000 a la cual se le reconoce una depreciación por línea recta. El activo se vende el 31 de diciembre de 2014.

<b>Costo histórico</b>	\$40.000.000
<b>Depreciación acumulada</b>	\$12.000.000
<b>Costo fiscal</b>	\$28.000.000
<b>Precio de venta</b>	\$47.000.000
<b>Utilidad</b>	\$19.000.000

<b>DECLARACIÓN DE RENTA</b>	
Renglón 43. Ingresos no operacionales	\$12.000.000
Renglón 48. Total Ingresos netos	\$12.000.000
Renglón 64: Renta Líquida Gravable	\$12.000.000
Renglón 65: Ingresos Ganancias Ocas.	\$47.000.000
Renglón 66: Costos Ganancias Ocas.	\$28.000.000
Renglón 67: Ganancias ocasión. Exentas	\$12.000.000
Renglón 68: Ganancia Ocasional Gravada	\$7.000.000

<b>CREE</b>	
Renglón 35. Renta por Recuperación Deduciones	\$12.000.000

Renglón 36. Renta Líquida Ordinaria Ejercicio	\$12.000.000
---	--------------

### 3. Compensación de pérdidas fiscales y excesos de base mínima:

Adicionalmente, la ley contempla que a partir del año 2015, pueden compensarse las pérdidas fiscales del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, de acuerdo con lo establecido en el artículo 147 del ET. Así mismo, podrá compensarse el exceso de base mínima calculada en el inciso 2 Artículo 22 Ley 1739 de 2014, dentro de los 5 años siguientes reajustada fiscalmente (ajustado a renta).

UTILIDAD (PÉRDIDAS) LÍQUIDAS		EXCESOS DE BASE MÍNIMA	
Año 2012	(\$120.000.000)	Año 2012	(\$9.600.000)
Año 2013	\$260.000.000	Año 2013	\$0
Año 2014	\$112.000.000	Año 2014	\$0
Año 2015	\$650.000.000	Año 2015	\$0

<b>Pérdida 2012</b>	<b>Exceso 2012</b>
Valor: \$120.000.000	Valor: \$9.600.000
Ajuste 2013 (2.40%): \$122.880.000	Ajuste 2013 (2.40%): \$9.830.400
Ajuste 2014 (2.89%): \$126.431.232	Ajuste 2014 (2.89%): \$10.114.498
Ajuste 2015 (5.21%): \$133.018.299	Ajuste 2015: (5.21%): \$10.641.463

<b>CREE</b>	
Renglón 36: Renta líquida ordinaria del ejercicio	\$650.000.000
Renglón 38: Pérdida Líquida Años 2013 y/o 2014 / Compensaciones	\$143.660.000
Renglón 45: Base gravable por depuración ordinaria	\$506.340.000

#### **4. Remisión a las normas de Impuesto sobre la Renta:**

En aquellas operaciones en las cuales la norma sobre Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE no se haya hecho extensiva, se aplicará lo estipulado para el Impuesto sobre la Renta Capítulo XI, Título I, Libro I ET.

#### **5. Descuento por Impuestos pagados en el exterior:**

Las sociedades nacionales que sean contribuyentes del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE y su sobretasa, y que perciban rentas de fuente extranjeras sujetas al mismo en el país de origen, tienen derecho a descontar el impuesto pagado, atendiendo a la siguiente fórmula:

$$Descuento = \left( \frac{TCREE + STCREE}{TRyC + TCREE + STCREE} \right) * ImpExt$$

Donde:

- TRyC es la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable al contribuyente por la renta de fuente extranjera.
- TCREE es la tarifa del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) aplicable al contribuyente por la renta de fuente extranjera.
- STCREE es la tarifa de la sobretasa al impuesto sobre la renta para la Equidad (CREE) aplicable al contribuyente por la renta de fuente extranjera.
- ImpExt es el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero, cualquiera sea su denominación, liquidado sobre esas mismas rentas.

Es importante tener en cuenta, que dicho descuento no puede ser superior al monto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE y su sobretasa, teniendo como base el valor que el contribuyente debe pagar por dichas rentas en Colombia.

### **Dividendos:**

Esta norma, incluye un punto importante no nombrado antes frente al Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE y es el tema de los dividendos y su sujeción al mismo. Para ello, se establece un procedimiento para determinar el porcentaje a deducir como impuesto pagado en el exterior por los mismos:

- El valor del descuento equivale al resultado de multiplicar el monto de los dividendos por la tarifa de impuesto de renta al que están sometidas las utilidades que los generaron, por la siguiente proporción:

$$\text{Proporción Aplicable} = \left( \frac{TCREE + STCREE}{TRyC + TCREE + STCREE} \right)$$

*Donde:*

– *TRyC es la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable al contribuyente por la renta de fuente extranjera.*

– *TCREE es la tarifa del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) aplicable al contribuyente por la renta de fuente extranjera.*

– *STCREE es la tarifa de la sobretasa al impuesto sobre la renta para la Equidad CREE aplicable al contribuyente por la renta de fuente extranjera.*

Para tener derecho a este descuento, el contribuyente debe tener una participación directa en la sociedad de la cual está recibiendo los dividendos.

- Cuando la sociedad que reparte dividendos haya recibido dividendos de sociedades en el exterior, la proporción será tomada del resultado de aplicar a cada uno de los dividendos la tarifa de las utilidades que los generaron por la formula anterior. En este caso, para tener

derecho a solicitar el descuento tributario, debe tenerse como mínimo en el capital de la subsidiaria o subsidiarias.

- Los descuentos nombrados anteriormente, no pueden superar el valor del Impuesto sobre la renta para la Equidad CREE o su sobretasa.
- Para tener derecho al descuento tributario, adicional a lo ya mencionado el contribuyente deberá allegar el certificado tributario de la respectiva jurisdicción que demuestre el pago del impuesto.

NOTA: el impuesto pagado en el exterior, puede ser tomado como descuento tributario hasta en 4 periodo siguientes. El exceso, debe igualarse hasta el monto del impuesto y no podrá ser descontado con el impuesto de fuente nacional.

### **EJEMPLO:**

La Compañía DISF Colombia pagó impuestos en Estados Unidos durante el año 2015 sobre sus rentas por valor de \$1.240.000.000. Validar, cuál es el descuento tributario a tomar en su declaración de renta por este año.

$$\text{Descuento} = (\text{TCREE} + \text{ST CREE}) / (\text{TRyC} + \text{TCREE} + \text{ST CREE}) \times \text{Imp Ext}$$

$$\text{Descuento} = (8\% + 5\% / 38\% + 8\% + 5\%) \times 1.240.000.000$$

$$\text{Descuento} = (13\% / 51\%) \times 1.240.000.000$$

$$\text{Descuento} = \$316.078.431$$



Nota: Para el caso de los dividendos, es importante tener en cuenta que el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, no hace parte de la depuración para determinación del monto máximo a distribuir por concepto de dividendo no gravado.

**EJEMPLO:**

La Compañía El Taller Ben en el año 2017 reparte utilidades obtenidas en el año 2016. Determinar el monto máximo a distribuir como dividendo no gravado:

Ganancia ocasional gravable	\$200.000.000
Renta Líquida gravable	\$850.000.000
Utilidad Comercial año 2016 después impuestos y sobretasa	\$1.400.000.000
Impuesto básico de renta	25%
Base gravable CREE	\$800.000.000
Impuesto ganancia ocasional	10%
Tarifa CREE	9%
Sobretasa CREE	5%
Dividendos no gravados 2016	\$35.000.000
Participaciones no gravadas 2016	\$23.000.000

Renta Líquida gravable	\$ 850.000.000
Ganancia ocasional gravable	\$200.000.000
Impuesto básico renta	(\$212.500.000)
Impuesto ganancia ocasional	(\$20.000.000)
Descuentos tributarios	0
Utilidad Máxima no gravada	817.500.000
Dividendos no gravados 2016	35.000.000
Participaciones no gravadas 2016	23.000.000

<b>Utilidad máxima susceptible a distribuir como no gravada</b>	<b>875.500.000</b>
---	--------------------

- 6. Tarifa:** la tarifa del Impuesto de Renta para la Equidad CREE es del 8%. A partir del año 2016 será del 9%.
- 7. Destinación:** a partir de año 2016 el 9% determinado en el inciso anterior se distribuirá de la siguiente manera: 0,4% atención de programas para la protección de la infancia y 0,6% financiación de programas de educación pública, ICETEX y mejoramiento de la educación superior a nivel nacional. Estos recursos serán recibidos y administrados por el Ministerio de Educación Nacional.
- 8. Prohibición de la compensación del CREE:** en ningún caso, el Impuesto de Renta para la Equidad CREE ni su sobretasa pueden ser compensados con ningún impuesto. Igualmente, el saldo a favor de ningún impuesto puede ser compensado con el Impuesto de Renta para la Equidad CREE.

**9. SOBRETASA:**

Esta norma, crea la sobretasa en el Impuesto de Renta para la Equidad CREE con las siguientes características:

- a. Periodos: 2015, 2016, 2017 y 2018.
- b. Tarifa:

Para el 2015:

RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA MARGINAL	SOBRETASA	
Límite inferior	Límite superior			
0	<800.000.000	0,0%	(Base gravable) *	0%
>=800.000.000	En adelante	5,0%	(Base gravable - \$800.000.000) *	5,0%

Para el 2016:

RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$	TARIFA 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%

Para 2017:

RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$	TARIFA MARGINAL	SOBRETASA	
Límite inferior	Límite superior		
0	<800.000.000	0,0%	(Base gravable) * 0%
>=800.000.000	En adelante	8,0%	(Base gravable - \$800.000.000) * 8,0%

Para 2018:

TABLA SOBRETASA IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD-CREE AÑO 2018

RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$	TARIFA MARGINAL	SOBRETASA	
Límite inferior	Límite superior		
0	<800.000.000	0,0%	(Base gravable) * 0%
>=800.000.000	En adelante	9,0%	(Base gravable - \$800.000.000) * 9,0%

**NOTA:** es de resaltar, que dicha sobretasa aun cuando esté ligada al pago del Impuesto sobre la renta para la Equidad CREE no tendrán destinación específica, ni formará parte del Fondo Especial sin personería Fondo CREE. La sobretasa está ligada al impuesto sobre la renta para la Equidad CREE en términos de determinación, declaración y pago.

### **3.7. LEY 1819 DE 2016**

En la Ley 1819 de 2016, el gobierno nacional emite una reforma estructural que pretende mejorar nuevamente como en las reformas anteriores, el recaudo de los Impuestos haciendo el sistema tributario más eficiente, equitativo y cercano a modelos internacionales de países en vías de desarrollo. Dentro de su exposición de motivos, esta reforma menciona la eliminación del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, creado por la Ley 1607 de 2012, siendo la principal motivación para esta decisión, la necesidad de simplificar la tributación de las personas jurídicas. En este documento, el Gobierno Nacional menciona que en primer lugar, las “3 contabilidades” de las compañías colombianas (adopción de NIIF, COLGAAP y la depuración de las cifras fiscales) y en segundo lugar, el hecho de tener dos Impuestos de Renta que difieren solo en la tarifa hacen que la tributación de las sociedades, base del sistema tributario en Colombia sea cada vez más complejo; generando en sí mismo costos de transacción innecesarios y procesos complejos que destruyen valor. Adicional a lo anterior, se explica que tendiendo a seguir un modelo OCDE, tener un impuesto como el CREE y su sobretasa que grava únicamente a las personas jurídicas aleja aún más la posibilidad de acogerse al modelo, teniendo en cuenta que su creación no solo no mejoró la situación de ineficiencia del sistema sino trajo más problemas de ineficiencia económica, inequidad horizontal y problemas de administración, control e incluso fiscalización. En el texto se hace referencia que el análisis final del informe, mostró que la tarifa combinada de renta más CREE era la 10 más elevada en una muestra de 105 países, comparada adicional con la de América Latina (27,5%), OCDE (24,1%) y global (23,6%), mostrando un modelo irregular y que no garantiza estabilidad. Para los expertos, lo anterior se traduce en efectos negativos para el crecimiento, la inversión y la competitividad económica especialmente para ese 85% de empresas que a la fecha lo pagaban y representaban este valor en recaudo a nivel nacional.

Es por esto, que se elimina en sí el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE y se unifican las bases contables como base para el proceso de depuración fiscal, lo cual para el legislador, es un paso hacia la equidad, la progresividad, la eficiencia, la competitividad y la eficacia en el sistema tributario Colombiano.

## Conclusiones.

Desde sus inicios, el Impuesto sobre la Renta fue una de las contribuciones más significativas por parte de los ciudadanos para el sostenimiento del Estado y la garantía que el mismo ofrece para el desarrollo de la actividad social propia del mismo. Su contribución, se desarrolló sobre los principios de equidad y progresividad, creado en sus inicios como una contribución de carácter temporal y luego como un impuesto que grava las rentas de los ciudadanos, el Impuesto sobre la Renta ha sido uno de los más importantes en la historia tributaria Colombiana.

Es de resaltar que, el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, aun cuando es un Impuesto nuevo, fue un descendiente directo del Impuesto sobre la Renta, por lo cual tuvo sus mismas características y a la vez su misma importancia cuando se refiere al presupuesto Nacional. Creado como un Impuesto novedoso y materializado con el fin de reducir los Impuestos a la nómina, el Impuesto para la Equidad CREE se convirtió día a día en uno de los más importantes cuando de contribuciones a entidades importantes como el SENA, el ICBF y el sistema de Salud se refiere, aliviando en gran parte las cargas laborales de las empresas como los mayores contribuyentes en Colombia.

No obstante, y haciendo un análisis de las motivaciones que llevaron a su eliminación, se puede concluir que el CREE, si bien nació como una oportunidad de progreso para las empresas al pretender reducir sus costos, solo se tradujo con el tiempo, en un Impuesto que destruía valor y aumentaba significativamente los costos de administración y recaudo. Se entendió, como un Impuesto copia del Impuesto sobre la Renta, que pretendía aumentar la tributación de las Compañías alejando al país del cumplimiento de los requisitos para entrar al modelo OCDE. Este

Impuesto, fue quizá uno de los más discutidos y controvertidos, que con pros y contras logró instalarse en el sistema tributario colombiano por casi 2 años. Sin embargo, por los diferentes análisis realizados a través de su normatividad, se puede decir que el Impuesto sobre la Renta a la Equidad CREE no cumplió con su objetivo, por el contrario, incrementó el desgaste en los procesos relacionados con su administración, desincentivó la inversión en el país aumentando la tasa de tributación y desincentivo la creación de empresas y las oportunidades de emprendimiento.

## Referencias

- Barriex, A., & Bes, M. (2001). *Instituto de Estudios Fiscales*. Obtenido de [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2010\\_09.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2010_09.pdf)
- Cárdenas, M. J. (5 de enero de 2001). *periodico el tiempo*. Obtenido de <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-520506>
- Lozano Espitia, L. I., & Bueno Bueno, M. I. (2010). Impuesto de Renta en Colombia Evolucion y distribucion de la carga entre los contribuyentes. *finanzas y politica economica vol 2*, 23- 37.
- Rodríguez, J. R. (2015). Evolucion del impuesto sobre la renta en el sistema tributario colombiano. En A. [ Bâez Moreno, *El impuesto sobre la renta y complementarios Consideraciones teòricas y practicas* (pág. 25). Bogota: Universidad externado.
- Congreso de la República- Ley 1607 de 2012
- Exposición de motivos Ley 1607 de 2012.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público- Decreto 862 de 2013
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público- Decreto 1828 de 2013
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público- Decreto 2701 de 2013
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público- Decreto 3048 de 2013
- Congreso de la República- Ley 1739 de 2013
- Congreso de la República- Ley 1819 de 2016



## Anexos

*Tabla 1: Tarifas por actividad*

ACTIVIDAD	PORCENTAJE
0111, 0112, 0113, 0114, 0115, 0119, 0121, 0122, 0123, 0124, 0125, 0126, 0127, 0128, 0129, 0130, 0141, 0142, 0143, 0144, 0145, 0149, 0150, 0161, 0162, 0163, 0164, 0170, 0210, 0220, 0230, 0240, 0311, 0312, 0321, 0322, 1011, 1012, 1020, 1030,. 1040, 1051, 1052, 1061, 1062, 1063, 1071, 1072, 1081, 1082, 1083, 1084, 1089, 1090, 1101, 1102, 1103, 1104, 1200, 1311, 1312, 1313, 1391, 1392, 1393, 1394, 1399, 1410, 1420, 1430, 1511, 1512, 1513, 1521, 1522, 1523, 1610, 1620, 1630, 1640, 1690, 1701, 1702, 1709, 1811, 1812, 1820, 1910, 1921, 1922, 2011, 2012, 2013, 2014, 2021, 2022, 2023, 2029, 2030, 2100, 2211, 2212, 2219, 2221, 2229, 2310, 2391, 2392, 2393, 2394, 2395, 2396, 2399, 2410, 2421, 2429, 2431, 2432, 2511, 2512, 2513, 2520, 2591, 2592, 2593, 2599, 2610, 2620, 2630, 2640, 2651, 2652, 2660, 2670, 2680, 2711, 2712, 2720, 2731, 2732, 2740, 2750, 2790, 2811, 2812, 2813, 2814, 2815, 2816, 2817, 2818, 2819, 2821, 2822, 2823, 2824, 2825, 2826, 2829, 2910, 2920, 2930, 3011, 3012, 3020, 3030, 3040, 3091, 3092, 3099, 3110, 3120, 3210, 3220, 3230, 3240, 3250, 3290, 3311, 3312, 3313, 3314, 3315, 3319, 3320, 4511,	0,3%

4512, 4520, 4530, 4541, 4542, 4610, 4620, 4631, 4632, 4641, 4642,  
4643, 4644, 4645, 4649, 4651, 4652, 4653, 4659, 4661, 4662, 4663,  
4664, 4669, 4690, 4711, 4719, 4721, 4722, 4723, 4724, 4729, 4731,  
4732, 4741, 4742, 4751, 4752, 4753, 4754, 4755, 4759, 4761, 4762,  
4769, 4771, 4772, 4773, 4774, 4775, 4781, 4782, 4789, 4791, 4792,  
4799,

0510, 0520, 0610, 0620, 0710, 0721, 0722, 0723, 0729, 0811, 0812,  
0820, 0891, 0892, 0899, 0910, 0990, 3511, 3512, 3513, 3514, 3520,  
3530, 3600, 3700, 3811, 3812, 3821, 38322, 3830, 3900.

4111, 4112, 4210, 4220, 4290, 4311, 4312, 4321, 4322, 4329, 4330,  
4390, 4911, 4912, 4921, 4922, 4923, 4930, 5011, 5012, 5021, 5022,  
5111, 5112, 5121, 5122, 5210, 5221, 5222, 5223, 5224, 5229, 5310,  
5320, 5511, 5512, 5513, 5514, 5519, 5520, 5530, 5590, 5611, 5612,  
5613, 5619, 5621, 5629, 5630, 5811, 5812, 5813, 5819, 5820, 5911,  
5912, 5913, 5914, 5920, 6010, 6020, 6110, 6120, 6130, 6190, 6201,  
6202, 6209, 6311, 6312, 6391, 6399, 6411, 6412, 6421, 6422, 6423,  
6424, 6431, 6432, 6491, 6492, 6493, 6494, 6495, 6499, 6511, 6512,  
6513, 6514, 6521, 6522, 6531, 6532, 6611, 6612, 6613, 6614, 6615,  
6619, 6621, 6629, 6630, 6810, 6820, 6910, 6920, 7010, 7020, 7110,  
7120, 7210, 7220, 7310, 7320, 7410, 7420, 7490, 7500, 7710, 7721,  
7722, 7729, 7730, 7740, 7810, 7820, 7830, 7911, 7912, 7990, 8010,

8020, 8030, 8110, 8121, 8129, 8130, 8211, 8219, 8220, 8230, 8291,  
8292, 8299, 8411, 8412, 8413, 8414, 8415, 8421, 8422, 8423, 8424,  
8430, 8511, 8512, 8513, 8521, 8522, 8523, 8530, 8541, 8542, 8543,  
8544, 8551, 8552, 8553, 8559, 8560, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692,  
8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810, 8890, 9001, 9002, 9003, 9004,  
9005, 9006, 9007, 9008, 9101, 9102, 9103, 9200, 9311, 9312, 9319,  
9321, 9329, 9411, 9412, 9420, 9491, 9492, 9499, 9511, 9512, 9521,  
9522, 9523, 9524, 9529, 9601, 9602, 9603, 9609, 9700, 9810, 9820,  
9900.