



Documento **TRIBUTAR-io**

Diciembre 10 de 2012

Número 466

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

Síguenos en twitter: [@ocorredoralejo](https://twitter.com/ocorredoralejo)

SE MUEVE LA REFORMA TRIBUTARIA

Finalmente, los días 28 y 29 de noviembre, las comisiones terceras constitucionales de Cámara y Senado, dieron curso al primer debate del proyecto de reforma tributaria. Conocido el articulado aprobado en esas sesiones conjuntas, surgen comentarios, dudas, críticas...

El pasado 13 de octubre, mediante nuestro documento TRIBUTAR-io 464, hicimos alusión al CREE, es decir, impuesto de renta para la equidad, que sigue siendo una de las grandes banderas del proyecto de reforma. Por ello, para dar continuidad a dicho tema, nos proponemos comentar lo siguiente:

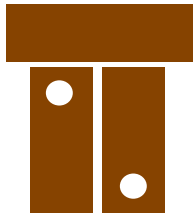
1. LA INTENCIÓN DEL CREE

Como se ha dado a conocer, la intención del Gobierno con este nuevo impuesto es sustituir los aportes al SENA (2%) e ICBF (3%), lo mismo que los aportes de salud que deben hacer las empresas (8.5%) respecto de empleados que tengan un salario inferior a 10 salarios mínimos. Se busca también, permitir un mejor espacio para la creación de empleo.

Desde nuestro punto de vista, la intención estaría fundada en otras razones, que hemos comentado en el documento TRIBUTAR-io 464, en particular hacer que quienes hoy gozan de ciertas prerrogativas, tales como contrato de estabilidad, empresas pequeñas y medianas con progresividad del pago del impuesto, contribuyan con el impuesto que de otra forma no están pagando. La reforma propone reducir la tarifa del impuesto de renta al 25% y paralelamente crear el impuesto para la equidad al 8%, de manera que a la final el impuesto sigue siendo del 33%, aunque con una base de medición distinta.

2. SUJETOS PASIVOS DEL CREE

Deberán pagar el CREE las sociedades y demás personas jurídicas y entes asimilados con ánimo de lucro, contribuyentes declarantes del impuesto a la renta y complementarios, lo mismo que las sucursales de sociedades extranjeras. Esta previsión nos permite decir que, como regla general, quedarán sujetos al pago del CREE todos los contribuyentes que sean persona jurídica, o que se asimilen a tales por mandato del estatuto tributario. Ejemplo, un patrimonio autónomo que no tenga beneficiarios actuales o que esté sujeto a



TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

condiciones, se asimila a sociedad anónima y en tal virtud quedará obligado a pagar el 8% de impuesto a la equidad.

Los “no” contribuyentes no serán sujetos del CREE precisamente por ser no contribuyentes del impuesto de renta y complementarios. En esta excepción quedan comprendidos entes como las universidades, sindicatos, municipios, departamentos, hospitales, entre otros.

Entendemos que algunos de dichos entes no contribuyentes también podrían ser calificados como sujetos pasivos del CREE, exonerándolos del pago de aportes parafiscales y de seguridad social. Si lo que se quiere es estimular el empleo, pues generan empleo tanto los calificados como contribuyentes del impuesto a la renta, como los no contribuyentes. Por ello, si se quiere estimular el empleo, bien puede pensarse en extender la regla para todos los sujetos personas jurídicas, contribuyentes o no contribuyentes del impuesto sobre la renta.

Tampoco serían contribuyentes del CREE las personas naturales, independientemente de cuál sea su actividad. En ningún caso ellas contribuirán con el impuesto a la equidad. En este caso, entendemos que la no sujeción se ampara en el hecho de que no es conveniente porque las personas naturales tributan sobre tarifa progresiva, y el CREE tiene una tarifa proporcional. Ello dificulta la administración y manejo para la hacienda nacional.

Ahora bien, de manera expresa señala el proyecto que no son sujetos del CREE los entes sin fines de lucro (tales como corporaciones, fundaciones, asociaciones, cajas de compensación familiar); es decir, los sujetos que pertenecen al régimen tributario especial no serán sujetos del CREE.

3. BASE PARA CALCULAR EL CREE

Esencialmente, la base será la misma renta ordinaria del impuesto sobre la renta. Por ello, el proyecto ha aclarado que los ingresos que generan ganancias ocasionales no serán base de liquidación del CREE. Ahora, el proyecto señala que para el cálculo de esa base de tributación se deberán sumar la totalidad de ingresos, menos las devoluciones, rebajas y descuentos, así como los ingresos no constitutivos de renta señalados en los artículos 36 a 57-2 del ET. Del ingreso neto así obtenido se restan los costos y deducciones que autoriza expresamente, lista dentro de la cual no se permitirá la deducción de activos reales, las inversiones en medio ambiente, las inversiones en ciencia y tecnología, las donaciones, amortización de pérdidas fiscales, entre otras.

Es decir, la base será muy parecida a la base de liquidación del impuesto de renta, pero claramente con una limitación de inclusión de ciertas deducciones. Ello hará que el 8% por concepto de CREE sea mayor que la reducción del 8% de tarifa de impuesto a la renta. En otras palabras, la tasa efectiva de tributación se elevará a consecuencia de no poder deducir del CREE el valor de algunas prerrogativas tributarias.



TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Nos llama la atención que dentro de la relación de ingresos no constitutivos de renta que se permitirá restar de los ingresos netos no se incluyan aquellos consagrados en disposiciones especiales, como es el caso concreto de venta de activos para proyectos de interés social o de utilidad pública, que según la ley 388 de 1997 no constituyen renta cuando la enajenación se hace por negociación directa.

Para el cálculo del CREE no se permitiría la amortización de las pérdidas fiscales, pero sí los excesos de presuntiva que autoriza el artículo 189 del ET.

Una crítica que se había hecho al CREE era que gravaba a los usuarios de zonas francas. El proyecto aclara que ellos no estarán sujetos al 8% del CREE, lo cual significa que su tarifa de impuesto a la renta seguirá siendo del 15%.

4. COSTO / BENEFICIO

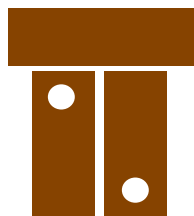
Se sabe suficientemente que el CREE se introduce como medida de eliminación de aportes parafiscales y de salud. Sin embargo, esa eliminación estará en función de dos aspectos:

Uno, la eliminación cuenta solamente para empleados que devenguen hasta 10 salarios mínimos. Entenderíamos respecto de los empleados remunerados con salario integral que la exoneración de los aportes aplicará para aquellos casos en que el 70% del salario integral sea igual o menor a 10 salarios mínimos legales mensuales. Seguramente, la ley aclarará este punto para evitar dificultades interpretativas.

Dos, la eliminación aplicará solamente para quienes queden sujetos al pago del CREE. Es decir, los usuarios de zonas francas, los sujetos no contribuyentes y los entes del régimen tributario especial, al no ser sujetos del CREE, seguirán pagando los aportes parafiscales común y corriente.

5. BASE PRESUNTA PARA LA LIQUIDACIÓN

Se propone en el proyecto, finalmente, que la base gravable del CREE no podrá ser inferior al 3% del patrimonio líquido del contribuyente en el último día del año gravable inmediatamente anterior de conformidad con lo previsto en los artículos 189 y 193 del Estatuto Tributario. O sea, aunque el sujeto no esté sometido al sistema de renta presuntiva, de todos modos el CREE se va a liquidar sobre una base mínima presunta. Con todo, de la lectura de la norma propuesta, entendemos que esa base se reducirá, de la misma manera y con los mismos conceptos de depuración de la renta presuntiva; o sea, para la liquidación del CREE se deberá excluir del patrimonio el valor patrimonial neto de las acciones y aportes poseídos en sociedades nacionales, así como los bienes afectados por fuerza mayor y los vinculados a empresas en periodo improductivo.



TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

6. MEDIDA SUSTITUTIVA

A pesar de que entendemos la medida propuesta, creemos que el costo político y de discusión es alto, amén de la discusión constitucional de los impuestos de destinación especial. Muy probablemente no tardará el SENA y el ICBF en salir a protestar por la medida. De hecho, ya se conocen voces de alerta y protesta.

Por ello, el Congreso debería buscar una medida sustitutiva que no tenga esas amenazas, como pudiera ser un descuento tributario por un valor igual al monto de los aportes que se paguen sobre empleados con salarios de hasta 10 SMLMV. En esta alternativa, los empleadores siguen liquidando y pagando el aporte de SENA, ICBF y Salud, pero dicho monto lo descuentan de su impuesto de CREE y del impuesto de renta hasta agotar su valor. Si el sujeto no genera renta suficiente para aplicar el descuento, se le podría hacer una “carry back” para devolverle los excesos.

O quizá, como otra idea, se podría crear desde la misma ley, una retención en la fuente por CREE por un valor igual al valor de los aportes que ya no se liquidarán. Es decir, la base de medición de la retención sería el valor de los salarios hasta de 10 SMLMV con una tarifa de retención del 9% (efecto neto de la sustitución de aportes por CREE).

TRIBUTAR ASESORES SAS, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan nuestros puntos de vista.