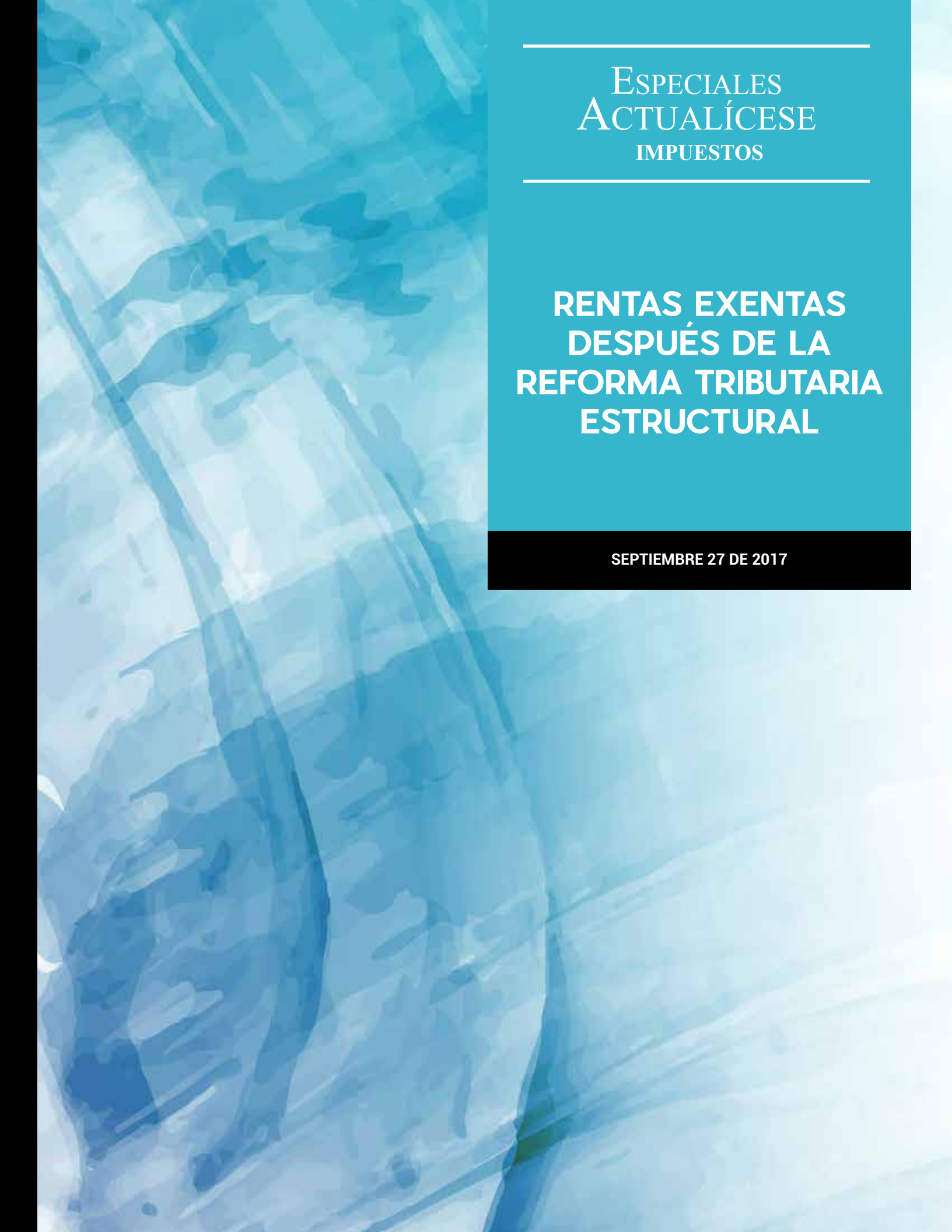




ESPECIALES
ACTUALÍCESE
IMPUESTOS

**RENTAS EXENTAS
DESPUÉS DE LA
REFORMA TRIBUTARIA
ESTRUCTURAL**

SEPTIEMBRE 27 DE 2017

Tabla de contenido

RENTAS EXENTAS	3
ANTECEDENTES NORMATIVOS DEL ARTÍCULO 207-2 DEL ET	3
Modificaciones de la reforma a las rentas exentas del artículo 207-2 del ET	4
RENTAS HOTELERAS.....	8
Personas naturales resultan afectadas con la Ley 1819 de 2016	9
Concepto Dian 6401 de marzo de 2017	10
Hoteles y la exoneración de renta presuntiva.....	11
Lo que sucedió entre los años gravables 2013 y 2016	12
Lo que sucede luego de la Ley 1819 de 2016.....	12
Hoteles que se construyan en municipios de menos de 200 mil habitantes	12
Renta presuntiva para el ejercicio 2017 y siguientes	12
Siguen vigentes requisitos para beneficios tributarios a hoteles.....	13
Requisitos para acceder a la exención en renta	13
Requisito adicional para hoteles que no están contruidos en su totalidad.....	13
ENAJENACIÓN DE PREDIOS PARA CONSTRUCCIÓN DE VIS.....	14
RENTAS EXENTAS PARA EMPRESAS EDITORIALES	15
¿Qué sucede si la reforma tributaria no derogó el artículo 229 del ET?	16
Retención y autorretención en renta para beneficiarios de la Ley del Libro	16
VENTA DE ENERGÍA ELÉCTRICA	16
RENTAS EXENTAS Y DEDUCCIONES EN EL SISTEMA CEDULAR	17
Beneficios tributarios en la cédula de rentas de trabajo	18
Beneficio tributario en la cédula de pensiones.....	18
Beneficios tributarios en la cédula de rentas de capital	18
Beneficios tributarios en la cédula de rentas no laborales	18
¿Cuáles serían los costos y gastos procedentes?	18
LÍMITES EN RENTAS EXENTAS PARA CALCULAR RETENCIÓN Y RENTA LÍQUIDA CEDULAR	19
Límite del 40 % del numeral 2 del artículo 388 del ET y de las 5.040 UVT del artículo 336 del ET	19
Límite de la renta exenta prevista en los artículos 126-1 y 126-4 del ET	19
Lo que debió aplicarse durante enero y febrero, y lo que rige desde marzo.....	19
GANANCIAS OCASIONALES EXENTAS	20

RENTAS EXENTAS

Las rentas exentas son un tipo de ingresos que, aun siendo ingresos fiscales, no están sujetos al impuesto de renta y complementarios, ya que la ley les ha otorgado el beneficio de gravarse con tarifa cero. En términos generales, las rentas exentas son *“aquellas utilidades netas fiscales obtenidas en el ejercicio y provenientes de la explotación de ciertas actividades económicas expresamente beneficiadas en las normas fiscales”*,

Ahora bien, los detalles reglamentarios en materia de rentas exentas están contemplados entre los artículos 206 y el 235-1 del ET; con la promulgación de la Ley 1819 de 2016 muchas de dichas rentas exentas fueron afectadas. En este informe especial se explica el detalle de los cambios introducidos por la mencionada reforma tributaria estructural, en especial, las rentas exentas que trata el artículo 207-2 del ET.

ANTECEDENTES NORMATIVOS DEL ARTÍCULO 207-2 DEL ET



El artículo 207-2 del ET fue creado mediante el artículo 18 de la Ley 788 de diciembre 27 de 2002 y reglamentado a través del Decreto 2755 de septiembre 30 de 2003, este último fue posteriormente modificado con los decretos 213 de enero 27 de 2009, 920 de marzo 11 de 2009, 4350 de noviembre 22 de 2010 y 463 de marzo 16 de 2016.

El artículo 18 de la Ley 788 de 2002 creó solo 10 numerales dentro del artículo 207-2 del ET, cada uno contemplaba ciertas actividades a las cuales se les asignó una X cantidad de años para disfrutar del beneficio de rentas exentas.

Posteriormente, a través del artículo 162 de la Ley 1607 de diciembre 26 de 2012 se amplió el plazo de utilización de beneficios para la actividad mencionada en el numeral 8 del

artículo 207-2 del ET; y dicho artículo 162 se adicionó un nuevo numeral (correspondiente al numeral 11) al artículo 207-2 del ET, indicando el beneficio de renta exenta, sin límite en el tiempo, sobre los rendimientos generados por la reserva de estabilización que constituyen las sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías.

Luego, con el artículo 27 de la Ley 1739 de diciembre 23 de 2014 se le adicionó un nuevo numeral (12) al artículo 207-2 del ET, otorgándose el beneficio de renta exenta, sin límite en el tiempo, a los rendimientos financieros de entidades de Gobierno.

Finalmente, con la ley de reforma tributaria estructural se efectuaron diversas modificaciones al artículo objeto de estudio, las cuales destacamos a continuación.

Modificaciones de la reforma a las rentas exentas del artículo 207-2 del ET

Las rentas exentas de los diferentes 12 numerales del artículo 207-2, solo podían restarse en el impuesto sobre la renta, pero no en el impuesto para la equidad –CREE–, el cual fue derogado con el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 y por tanto ya no se aplica desde el 1 de enero de 2017. Al respecto, el anterior párrafo transitorio del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 (que regulaba la base gravable del CREE) indicaba que en dicho impuesto solo se podía restar como renta exenta, durante los años gravables 2013 a 2017, la actividad del numeral 9 del artículo 207-2 del ET, que hacía referencia a la utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de usufructo público que hayan sido aportados a patrimonios autónomos; dicho tratamiento se podía realizar por un término igual a la ejecución del proyecto y su liquidación, pero sin superar los diez años (ver página 14).

Como se mencionó, las modificaciones efectuadas a este importante artículo del Estatuto Tributario requieren ser analizadas, motivo por el cual a continuación haremos algunos apuntes en relación con sus numerales:

Las rentas exentas de los diferentes 12 numerales del artículo 207-2, solo podían restarse en el impuesto sobre la renta

Numeral 1 - Venta de energía eléctrica generada con base en los recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas

Su beneficio era solo durante los 15 años siguientes a 2002; por tanto, 2017 sería el último año para disfrutarlo.

La Ley 1819 de 2016 no afecta la aplicación de esta renta exenta durante 2017, pues el numeral 2 del artículo 376 indica que este numeral pierde vigencia a partir del año gravable 2018; además, el nuevo párrafo 1 del artículo 240 del ET, modificado por el artículo 100 de la reforma tributaria, el cual establece la tarifa del impuesto sobre la renta aplicable a las personas jurídicas, no les impide a los que explotan la actividad económica del numeral 1 del artículo 207-2 del ET (venta de energía eléctrica) seguir restando sus rentas como exentas.

Aunque hasta aquí se entiende que los contribuyentes que devenguen rentas de esta actividad podrán tratarlas como exentas solo por el 2017 y no pagarían ningún valor, ni siquiera sobre la renta presuntiva, pues los seguiría beneficiando lo que manifiesta el numeral 13 del artículo 191 del ET, y posteriormente en 2018 sus rentas serían gravadas, debe

atenderse lo dispuesto en el numeral 7 del nuevo artículo 235-2 del ET adicionado por el artículo 99 de ley de reforma, en el que se indica que la venta de energía eléctrica generada a partir de energía eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares, constituirá renta exenta para las generadoras que cumplan los dos requisitos ahí enunciados, durante 15 años contados a partir de 2017 y, por tanto, vencerían en el año 2031 (ver página 16).

Numeral 2 – Prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado

El beneficio de renta exenta para esta actividad fue solo por 15 años que finalizarían durante 2017, además el nuevo párrafo 1 del artículo 207-2 del ET adicionado por el artículo 98 de la Ley 1819 de 2016 establece que las rentas obtenidas por este tipo de actividad empiezan a estar gravadas a partir de 2018.

Por otra parte, el párrafo 1 que le adicionaron al artículo 240 del ET (tarifa del impuesto sobre la renta de personas jurídicas), no les impide a los que prestan el servicio de transporte fluvial continuar restando sus rentas como exentas; de modo que se entendería que los contribuyentes que obtengan

rentas provenientes de la prestación del servicio de transporte fluvial, con embarcaciones y planchones de bajo calado, podrán restar sus rentas como exentas y no pagarán nada por el año gravable 2017, ni siquiera sobre la renta presuntiva, pues los seguirá beneficiando la disposición del numeral 13 del artículo 191 del ET.

Este mismo beneficio fue tenido en cuenta en el numeral 2 del artículo 376 de vigencias y derogatorias de la reforma tributaria que empezarán a tener vigencia desde el año 2018. En tal caso el efecto es neutro, pues la modificación del artículo 207-2 del ET da la misma indicación que la derogatoria del último artículo de la reforma, pues la eliminación de un numeral que contenía una renta exenta es igual a decir que queda gravada.

Pero cuando se analiza el artículo 235-2 del ET, encontramos que su numeral octavo cataloga como renta exenta la prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado, por un término de 15 años que empieza con la vigencia de la reforma tributaria y por tanto finaliza en 2031.

Numeral 3 – Servicios prestados en nuevos hoteles

En este caso, la regla de juego es que todos los nuevos hoteles que se hayan construido entre enero de 2003 y diciembre de 2017 (es decir, dentro de los 15 años siguientes a la entrada en vigencia de la Ley 788 de 2002) empiezan a disfrutar, cada uno de ellos, de 30 años de rentas exentas, los cuales se cuentan solo desde el momento en que el hotel quede terminado (ver el Decreto 920 de marzo 11 de 2009). Así por ejemplo, si un hotel se terminó de construir en 2005, sus 30 años van hasta el año 2034; los que se terminen de construir en 2017, o al menos queden contruidos hasta un 61 % o más antes de que culmine dicho año (ver el Decreto 463 de marzo 16 de 2016), tendrán 30 años de rentas exentas, contados desde 2017 hasta el año 2046 (ver página 8).

Sin embargo, el parágrafo 1 que le adicionaron al artículo 240 del ET (tarifa del impuesto de renta de personas jurídicas) indica expresamente a quienes explotan este tipo de rentas que en el 2017 y siguientes no las podrán restar como exentas, pero que la tarifa final que aplicarán no será la general del 34 % (en 2017) ni la del 33%

(de 2018 en adelante), sino que hasta cuando completen sus respectivos 30 años de beneficio usarán una tarifa especial del 9 % que es equivalente a lo que pagaban por el CREE.

De igual forma, dichos hoteles liquidarán en 2017 y 2018 la nueva sobretasa si su renta gravable supera los 800 millones de pesos. Además, durante el mismo 2017, y los años siguientes hasta cumplir los 30 años de beneficio, no podrán seguir haciendo uso del beneficio indicado en el numeral 13 del artículo 191 del ET y, por tanto, no pueden restar sus activos de la renta presuntiva, pues solo las exoneraba de este cálculo mientras la renta hotelera se pudiera tratar como exenta en el impuesto de renta.



Respuestas

Se constituyó una SAS para construir un hotel en agosto de 2016. Si se termina la obra en diciembre de 2017, ¿la entidad puede gozar del beneficio de rentas exentas durante sus primeros 30 años?

<http://actualice.se/960f>

Sobretasa del impuesto sobre la renta y complementario

En cuanto a la nueva sobretasa al impuesto de renta, recordemos que con la modificación que sufrió el artículo 240 del ET por el artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 se contemplaron dos párrafos transitorios para dicho artículo; el primero destinado a indicar que la tarifa general de renta

para las personas jurídicas será del 34 % para 2017, y el segundo para establecer la obligatoriedad de liquidar la nueva sobretasa durante 2017 y 2018, si la base gravable es igual o superior a los 800 millones de pesos, tal como se muestra en la [tabla 1](#). La nueva sobretasa del impuesto de renta debe anticiparse por el 100 % de su valor, por tanto se calculará sobre la base gravable con la que el contribuyente liquidó su impuesto del año gravable inmediatamente anterior.

Rango base gravable en pesos		Para 2017		Para 2018	
Límite inferior	Límite superior	Tarifa marginal	Sobretasa	Tarifa marginal	Sobretasa
0	<\$800.000.000	0 %	(Base gravable) * 0 %	0 %	(Base gravable) * 0 %
>=\$800.000.000	En adelante	6 %	(Base gravable-\$800.000.000) * 6 %	4 %	(Base gravable-\$800.000.000) * 4 %

Tabla 1.

Numeral 4 – Servicios de hoteles existentes a diciembre de 2002 con posterior ampliación o remodelación

Los hoteles que ya existían a diciembre de 2002 pueden efectuar ampliaciones o remodelaciones entre los años 2003 hasta 2017 (es decir, dentro de los 15 años siguientes a la Ley 788 de 2002) y cuando dichos proyectos se finalicen, solo las rentas que se obtengan con esa parte ampliada o remodelada pueden ser tratadas como exentas durante 30 años (ver el artículo 6 del Decreto 2755 de 2003 luego de ser modificado con el Decreto 920 de marzo de 2009).

Por ejemplo, si la remodelación finalizó en 2005, sus 30 años se cuentan desde 2005 hasta el año 2034, y si se termina

en 2017, los 30 años se contarán a partir de 2017 hasta el año 2046.

No debe olvidarse que estas rentas exentas solo podían aplicarse al impuesto de renta, mas no al CREE, por lo que estos hoteles remodelados entre 2003 y 2017 estaban acostumbrados a pagar desde el año 2013 al menos el 9 % del CREE.

Siendo claro lo anterior, el parágrafo 1 del artículo 240 del ET (tarifa del impuesto de renta de personas jurídicas), dice expresamente que quienes exploten las rentas exentas de servicios hoteleros en inmuebles remodelados o ampliados en 2017 y siguientes, no podrán restar sus rentas como exentas, pero la tarifa final que aplicarán desde dicho año

y hasta que cada uno complete sus respectivos 30 años de beneficio, será la especial del 9 %, lo que básicamente equivale al mismo valor que venían liquidando de manera habitual a título de CREE.

De igual forma, los beneficiados con este tipo de rentas liquidarán en los años 2017 y 2018 la nueva sobretasa si su renta gravable se pasa de 800 millones de pesos.

Por otra parte, a estos hoteles remodelados o ampliados entre los años 2003 y 2017 no los beneficiaba la norma del numeral 13 del artículo 191 del ET y, por tanto, al igual que antes, no pueden restar sus activos en el cálculo de la renta presuntiva (ver página 11).

Numeral 5 – Servicio de ecoturismo

El servicio de ecoturismo certificado por el Ministerio del Medio Ambiente o la autoridad competente fue otorgado por los 20 años siguientes al 2002, es decir, hasta el 2022 para efectos del impuesto de renta y no del CREE.

Con relación a las modificaciones introducidas por la reforma tributaria estructural, las entidades que se benefician de este tipo de rentas solo podrían seguir restándolas como exentas por el año gravable 2017, pues el nuevo parágrafo 1 que se le adicionó al artículo 207-2 del ET indica que a partir de 2018 sus rentas empiezan a estar gravadas.

Además, el parágrafo 1 que la reforma de 2016 adicionó al artículo 240 del ET (recordemos que este artículo regula sobre la tarifa en renta de las personas jurídicas) incluyó este numeral 5, dando a entender que estas rentas no se pueden considerar como exentas a partir de 2017, pero se les permitirá tributar con una tarifa reducida de solo el 9 % hasta el año 2022, pues dicho parágrafo dice literalmente *“por el término durante el que se concedió la renta exenta inicialmente”*.

Quienes realizan la actividad del numeral 5 del artículo 207-2 del ET deben recordar que no los beneficia la norma contemplada en el numeral 13 del artículo 191 del ET y, por consiguiente, no pueden restar sus activos en la renta presuntiva.

Numeral 6 – Aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales

El beneficio de renta exenta para quienes obtengan rentas del aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales no tenía un límite en el tiempo y, en consecuencia, se entendía que las nuevas plantaciones forestales que se efectuaron desde enero de 2003 en adelante y que cumplían ciertos requisitos (ver los artículos 13 y 14 del Decreto 2755 de 2003) podían aplicarse el beneficio en el impuesto de renta más no en el CREE.

Sin embargo, el numeral 1 del artículo 376 de la reforma tributaria estructural deroga este numeral, dando a entender que dicho tipo de rentas se convierten a gravadas a partir del 1 de enero de 2017; pero, en paralelo, el nuevo artículo 235-2 del ET que creó la Ley 1819 de 2016 mediante su artículo 99, indica en el numeral 4 que desde el 1 de enero de 2018 serán rentas exentas las obtenidas del aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales, incluida la guadua.

Hasta este punto podría entenderse que las modificaciones introducidas por la reforma tributaria retiran el beneficio solo por 1 año; sin embargo, el parágrafo 2 del nuevo artículo 235-2 del ET aclara que estas rentas exentas se aplicarán también por el año 2017 siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el Estatuto Tributario.

No puede olvidarse, además, que esta actividad está amparada por la norma del numeral 13 del artículo 191 del ET y, como resultado, les es posible restar sus activos en la renta presuntiva.

Numeral 7 – Rentas para entidades financieras que efectúan operaciones de leasing habitacional en contratos que deben tener duración superior a 10 años

Este beneficio se concedía a los contratos de leasing habitacional firmados entre enero de 2003 y diciembre de 2012; la posibilidad de utilizar como renta exenta el total del canon que cobraba el arrendador podía efectuarse una vez firmado el acuerdo y durante el tiempo que este durara (recuerde que los leasing habitacionales se tratan como leasing operacionales) y, como lo hemos indicado en nuestro análisis sobre los anteriores numerales del artículo 207-2 del ET, estos beneficios eran aplicables solo al impuesto de renta, mas no al del CREE.

El numeral 2 del artículo 376 de la reforma tributaria estructural derogó el numeral 7 del artículo 207-2 del ET a partir del 1 de enero de 2018.

Por otra parte, el párrafo 1 de la nueva versión del artículo 240 del ET (tarifa del impuesto de renta de personas jurídicas) dice expresamente a quienes estén explotando las rentas de contratos de arrendamiento financiero con opción de compra (leasing), de inmuebles construidos para vivienda, con un contrato de duración no inferior a diez años, que en 2017 y siguientes no podrán restar sus rentas como exentas, pero, en cambio, la tarifa del impuesto sobre la renta final que aplicarán no será la general del 34 % en 2017, ni la del 33 % en el 2018 y siguientes, sino que desde 2017 en adelante, hasta cuando cada contrato complete sus respectivos años de beneficio, usarán una tarifa especial del 9% que básicamente equivale al mismo porcentaje de aportes que liquidaban a título del CREE.

De igual forma, si su renta gravable supera los 800 millones de pesos, estos contribuyentes también liquidarán en los años 2017 y 2018 la nueva sobretasa (ver página 5). Además, esta actividad no está beneficiada con la norma del numeral 13 del artículo 191 del ET y, por tanto, no pueden restar sus activos en la renta presuntiva.

Numeral 8 – Nuevos productos medicinales y software elaborados en Colombia y amparados con nuevas patentes registradas

En un comienzo, el tratamiento de renta exenta a los nuevos productos medicinales y de software se terminaba en el año 2012. Con lo que se expuso en el artículo 161 de la Ley 1607 de 2012, el beneficio se extendió hasta el año 2017, pero dicha prórroga solo aplicaba a la producción de software nacional.

La reforma tributaria de 2016 no afecta a los productores de software nacional para que puedan usar el 2017 como su último año de beneficio, pues el nuevo párrafo 1 del artículo 207-2 del ET indica que a partir de 2018 sus rentas empiezan a estar gravadas; y el numeral 2 del artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 lo deroga a partir del 1 de enero de 2018.

De otro lado, el nuevo párrafo 1 del artículo 240 del ET no impide que quienes explotan esta actividad económica puedan restar su renta como exenta en el 2017; este tipo de rentas tampoco está en el alcance del numeral 13 del artículo 191 del ET y, en consecuencia, no pueden restar sus activos en la renta presuntiva.

Numeral 9 – Utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública

Este beneficio aplica a todos los nuevos proyectos que se lleven a cabo desde enero de 2003 en adelante, para la construcción de vivienda de interés social que se menciona en el literal b) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997; también aplica a los nuevos proyectos que se realicen desde enero de 2003 en adelante para la construcción de espacios públicos urbanos que se mencionan en el literal c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997.

El beneficio de renta exenta se concede durante todo el tiempo que dure la ejecución y la liquidación del proyecto, este período no puede exceder los 10 años; este beneficio les ha sido útil tanto en renta como en el CREE (recuerde que el anterior párrafo transitorio del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012, que regulaba la base gravable del CREE, indicaba que en dicho impuesto solo se podían restar como renta exenta, las rentas provenientes de las actividades estipuladas en el numeral 9 del artículo 207-2 del ET).

Ahora bien, el artículo 376 de la reforma derogó en su numeral 1 este beneficio de renta exenta, por lo que se entendería que esta actividad pasa a estar gravada desde 2017; sin embargo, el nuevo artículo 235-2 del ET, agregado mediante el artículo 99 de la ley de reforma, indica en su numeral 6 que seguirán estando exentas 5 tipos de rentas asociadas a la vivienda de interés social y a la de interés prioritario, desagregadas en dicho numeral.

La reforma tributaria de 2016 no afecta a los productores de software nacional para que puedan usar el 2017 como su último año de beneficio

Numeral 10 – Servicios de sísmica en el sector de hidrocarburos

Este beneficio solo se pudo usar hasta el año 2007. El artículo 376 de la Ley de reforma tributaria estructural enuncia que este es derogado a partir de 2017; sin embargo, puede entenderse como una depuración normativa, dado que este beneficio perdió vigencia hace varios años y consistía en considerar como rentas exentas las relacionadas con la prestación de servicios de sísmica para el sector de hidrocarburos por un período de cinco años.

Numeral 11 – Rendimientos generados por la reserva de estabilización que constituyen las sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías

Este beneficio lo creó la Ley 1607 de 2012 y no tiene límite en el tiempo; es aplicable en impuesto de renta, pero no lo era en el CREE.

El párrafo 1 que se le agregó al artículo 207-2 del ET indica que estas rentas pasarán a ser gravadas desde el año 2018, dando a entender que dichas entidades podrían beneficiarse de la renta exenta por último año en 2017. No obstante, el numeral 1 del artículo 376 de la reforma tributaria deroga esta renta exenta desde el año 2017, con lo que deja sin piso la anterior indicación.

Numeral 12 – Rendimientos financieros que ganan en Colombia algunas entidades extranjeras con las que se han suscrito acuerdos de cooperación

Este beneficio fue creado con la Ley 1739 de 2014, no tiene límite en el tiempo y solo sirve en renta, mas no en CREE. Estas rentas exentas para nada se afectan con la reforma tributaria de 2016, pues no fueron enunciadas ni en las nuevas versiones de los artículos 207-2 y 240 del ET, ni derogadas en el último artículo de la reforma; por tanto, se entiende que podrían seguir siendo restadas como exentas en el año 2017 y siguientes.

Además, el numeral 3 del nuevo artículo 235-2 del ET indicó que estas rentas exentas seguirán vigentes en los mismos términos que estaban indicados en el artículo 207-2 del ET.

Modelos y formatos

Síntesis de las modificaciones de la Ley 1819 de 2016 a rentas exentas del artículo 207-2

La Ley de reforma tributaria 1819 de 2016 integró algunas modificaciones a las rentas exentas especificadas en el artículo 207-2 del ET; en este formato usted podrá verificar qué tipo de cambios enfrentó cada uno de los numerales y consultar nuestro material de análisis.

<http://actualice.se/96o1>

RENTAS HOTELERAS

Tal como lo mencionamos al inicio de este informe, los nuevos hoteles de personas jurídicas que se terminen de construir en 2017 o al menos queden construidos hasta un 61 %, o más, antes de finalizar dicho año, ya no podrán tratar sus rentas como exentas sino que tributarán a la tarifa especial del 9 % hasta que completen sus respectivos 30 años de beneficio; dicha tarifa es igual a la que venían pagando por el CREE. Este tipo de hoteles, antes de la reforma tributaria, podían restar sus activos de la renta presuntiva y con ello dicha renta se les convertía en cero; a partir del año gravable 2017 deben calcularla, pues sus rentas ya no pueden ser tratadas como exentas y el beneficio solo podía aplicarse cuando las rentas tuvieran ese tratamiento.

Así mismo, los hoteles de personas jurídicas que ya existían a diciembre de 2002 y que pueden realizar ampliaciones o remodelaciones entre los años 2003 hasta 2017, ya no pueden tratar las rentas que obtengan solo con esa parte ampliada o remodelada como rentas exentas durante 30 años, tal como lo establece el numeral 4 del artículo 207-2 del ET, sino que deberán aplicar la tarifa especial del 9% hasta que cada uno complete sus respectivos 30 años de beneficio, dicha tarifa es la misma que venían pagando por concepto del CREE. A este tipo de hoteles no los beneficiaba la norma del numeral 13 del artículo 191 del ET.

Recordemos que tanto los nuevos hoteles como los ampliados o remodelados de personas jurídicas liquidarán en 2017 y 2018 la nueva sobretasa del impuesto sobre la renta si su renta gravable supera los 800 millones de pesos.



Personas naturales resultan afectadas con la Ley 1819 de 2016

Cos cambios introducidos por la Ley 1819 de 2016 en relación con las rentas exentas hoteleras mencionadas en los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET (las cuales podían ser obtenidas por personas jurídicas y naturales), se cometió una injusticia tributaria, pues a causa de tales modificaciones las personas naturales que obtengan dichas rentas tributarán a partir del año gravable 2017 con un porcentaje mucho mayor al destinado para las personas jurídicas.

Es necesario recordar que, según lo dispuesto por los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET (creados con la Ley 788 de 2002), todos los contribuyentes, tanto personas naturales como jurídicas, que invirtieran en la construcción de nuevos hoteles entre los años 2003 y 2017 o que durante ese mismo tiempo invirtieran en la ampliación de los que ya existían en diciembre de 2002, podrían tomar las rentas de los nuevos hoteles (o de las ampliaciones o remodelaciones) y tratarlas como exentas de su impuesto de renta durante 30 años a partir del momento en que estos (o la ampliación) iniciaran operaciones (ver la normatividad sobre este tema en el Decreto 2755 de septiembre de 2003, modificado con los decretos 213 de enero de 2009, 920 de marzo de 2009, 4350 de noviembre de 2010 y 463 de marzo de 2016; el Decreto 2755 de 2003, con todas sus modificaciones posteriores, fue recopilado entre los artículos 1.2.1.22.7 hasta 1.2.1.22.27 del DUT 1625 de octubre de 2016).

En este sentido, si por ejemplo, la construcción de un nuevo hotel finalizó en el año 2013, los dueños de las rentas generadas por este (personas naturales y jurídicas) podrían contar con el beneficio de tratarlas como exentas del impuesto de renta desde 2013 hasta 2042. Sin embargo, si el dueño de las rentas hoteleras era una persona jurídica sociedad comercial, al presentar la declaración del CREE (la cual era una segunda declaración diferente a la del impuesto de renta) entre los años gravables 2013 y 2016, no podía restar sus rentas hoteleras como exentas y, por tanto, tributaba al menos un 9 % sobre estas. Esto no le sucedía a la persona natural dueña de dichas rentas, pues

tales contribuyentes nunca tuvieron que presentar la declaración del CREE durante el tiempo que dicho impuesto estuvo vigente.

Ahora bien, el artículo 100 de la Ley 1819 de diciembre de 2016 adicionó un nuevo párrafo 1 al artículo 240 del ET (el cual contiene la tarifa del impuesto de renta para las personas jurídicas sociedades nacionales) que dispone lo siguiente:

“Párrafo 1. A partir de 2017 las rentas a las que se referían los numerales 3, 4, 5 y 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario y la señalada en el artículo 10 de la Ley 939 de 2004 estarán gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios a la tarifa del 9 % por el término durante el que se concedió la renta exenta inicialmente, siempre que se haya cumplido con las condiciones previstas en su momento para acceder a ellas.

Lo aquí dispuesto no debe interpretarse como una renovación o extensión de los beneficios previstos en los artículos mencionados en este párrafo”.

Observemos que, según dispone esta nueva norma, las rentas de los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET se tratarán a partir del año gravable 2017 como gravadas en el impuesto de renta con el beneficio, válido exclusivamente para las personas jurídicas, que solo tributarán con la pequeña tarifa del 9 %, es decir, el mismo porcentaje con el que tributaban dentro de la antigua declaración del CREE, la cual desaparece a partir de 2017. Dicha tarifa será utilizada hasta completar los 30 años de beneficio concedidos en los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET.

Por tanto, si las rentas hoteleras de los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET obtenidas por personas jurídicas serán gravadas a partir de 2017, es lógico entender que lo mismo sucederá cuando una persona natural sea dueña de esas mismas rentas. Lo anterior se corrobora al estudiar el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, mediante el cual

se adicionó un nuevo artículo 235-2 al ET para establecer un listado de las rentas que podrán tratarse como exentas en el impuesto de renta a partir del año gravable 2018, en el que no figuran las rentas hoteleras de los numerales citados. Dicho artículo 235-2 del ET menciona que seguirán siendo respetadas las rentas exentas de las personas naturales, pero solo aplicará a las que pueden tomarse sobre sus rentas de trabajo (ver el artículo 206 del ET) o sobre sus aportes voluntarios a los fondos de pensiones y cuentas AFC (ver los artículos 126-1 y 126-4 del ET modificados por los artículos 15 y 16 de la Ley 1819 de 2016, respectivamente).

En consecuencia, si las personas naturales dueñas de las rentas hoteleras señaladas en los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET también deberán tratarlas como gravadas desde el año gravable 2017 (sin importar el tiempo que les falte para completar los 30 años de beneficio otorgados en dicha norma), teniendo en cuenta que no pueden aplicar la tarifa del 9 % mencionada en el párrafo 1 del artículo 240 del ET (pues se entiende que esta solo aplica a las personas jurídicas), entonces dichas rentas estarían gravadas con las tarifas contenidas en la segunda tabla de la nueva versión del artículo 241 del ET (modificado con el artículo 5 de la Ley 1819 de 2016), la cual puede producir un impuesto de hasta el 35 %, tal como se demuestra a continuación.

Las rentas de los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET se tratarán a partir del año gravable 2017 como gravadas en el impuesto de renta

Tarifa para la renta líquida no laboral y de capital de personas naturales residentes

Con motivo del nuevo sistema de cedulación aplicable a las personas naturales a partir del año gravable 2017, se definieron las tarifas aplicables a cada cédula. La segunda tabla del artículo 241 del ET modificado por el artículo 5 de la Ley 1819 de 2016 establece las tarifas correspondientes a rentas líquidas no laborales y de capital, que deberían aplicar las personas naturales que perciban rentas hoteleras.

Rangos en UVT		Rangos en pesos por el 2017		Tarifa marginal	Impuesto
Desde	Hasta	Desde	Hasta		
> 0	600	>\$0	\$19.115.000	0 %	0
> 600	1.000	>\$19.115.000	\$31.859.000	10 %	(Base gravable en UVT – 600 UVT) * 10 %
> 1.000	2.000	>\$31.859.000	\$63.718.000	20 %	(Base gravable en UVT – 1.000 UVT) * 20 % + 40 UVT
> 2.000	3.000	>\$63.718.000	\$95.577.000	30 %	(Base gravable en UVT – 2.000 UVT) * 30 % + 240 UVT
> 3.000	4.000	>\$95.577.000	\$127.436.000	33 %	(Base gravable en UVT – 3.000 UVT) * 33 % + 540 UVT
> 4.000	En adelante	>\$127.436.000	En adelante	35 %	(Base gravable en UVT – 4.000 UVT) * 35 % + 870 UVT

Tabla 2.

Como puede verse, es inequitativo que solo las personas jurídicas dueñas de las rentas hoteleras contempladas en los numerales citados puedan tributar sobre estas con una pequeña tarifa del 9 %, al menos hasta completar los primeros 30 años de operación del respectivo hotel, mientras que las personas naturales dueñas de ese mismo tipo de rentas deberán liquidar la obligación tributaria con una tabla que les producirá un impuesto demasiado alto.

Al parecer, a causa de la celeridad con la que fueron aprobadas las normas de la Ley 1819 de 2016, los congresistas creyeron que las rentas hoteleras de los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 solo eran percibidas por personas jurídicas, acostumbradas desde 2013 en adelante a tributar el 9 % sobre ellas, olvidando la existencia de personas naturales que también percibían ese tipo de rentas.

Concepto Dian 6401 de marzo de 2017

El 22 de marzo de 2017, a través de su Concepto 6401, la Dian expresó su opinión acerca de cuál sería el tratamiento tributario que a partir del año gravable 2017 se le tendría que dar a las rentas de personas naturales dueñas de hoteles construidos y/o ampliados entre los años 2003 y 2017.

La Dian admite que la Ley 1819 de 2016 introdujo los siguientes cambios importantes en materia de las rentas hoteleras que hasta el año gravable 2016 (y de acuerdo con lo indicado en los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET) se trataban como rentas exentas, tanto para los propietarios personas jurídicas como personas naturales, durante los primeros 30 años de operaciones del nuevo hotel o de sus ampliaciones:

1. A partir del año gravable 2017, y de acuerdo con lo indicado en el parágrafo 1 del artículo 240 del ET (modificado con el artículo 100 de la Ley 1819 de 2016), las rentas exentas a que se referían los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET quedarán gravadas con el impuesto de renta, pero solo las personas jurídicas dueñas de dichas rentas serán las que se pueden beneficiar de tributar sobre estas con la tarifa especial del 9 % hasta que cada quien complete sus primeros 30 años

de operaciones (algo a lo que ya estaban acostumbradas en sus declaraciones del CREE presentadas entre los años gravables 2013 y 2016, pues en tales declaraciones no se podían restar como exentas las rentas de los nuevos hoteles).

2. El nuevo artículo 235-2 del ET (creado con el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016) contiene el listado de las únicas rentas exentas (adicionales a las que se conceden a las personas naturales en normas como los artículos 126-1, 126-4 y 206 del ET por aportes voluntarios a fondos de pensiones, cuentas AFC y por rentas laborales) que podrán seguirse utilizando a partir del año gravable 2018 en el impuesto de renta. Por tanto, si en dicho artículo 235-2 del ET no se indicó que las personas naturales que venían disfrutando de las rentas exentas hoteleras de los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del ET las pudieran seguir tratando como tales, en ese caso se entiende que dichas rentas las deben tratar como gravadas y tributar sobre ellas (si la persona natural es residente) con las elevadas tarifas de la segunda tabla del artículo 241 del ET (modificado con el artículo 6 de la Ley 1819 de 2016), la cual implica utilizar tarifas progresivas de hasta el 35 % (ver tabla 2). Además, si la

persona es no residente, tributará con la tarifa del 35 % contemplada en el artículo 247 del ET (modificado con el artículo 10 de la Ley 1819 de 2016).

En su doctrina, la Dian expresó textualmente lo siguiente:

“Entonces las personas jurídicas a partir de 2018 deberán pagar ese 9 % por las rentas hoteleras, antes exentas.

En cuanto a las personas naturales, como puede observarse no se hizo mención de ellas en la ley para efectos de gravar sus rentas con esta tarifa especial. En este sentido, es el legislador quien (sic) por facultad legal crea y modifica (sic) tributos, sin que el ejecutivo tenga tal facultad. Siendo la competencia de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dian y su Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina solo la interpretación de las normas tributarias, aduanera y de régimen cambiario de competencia de la Dian.

Por lo anterior considera este despacho que las rentas hoteleras de los numerales 3, 4, 5 y 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario obtenidas por las personas naturales, estarán gravadas a partir del año gravable 2017 a la tarifa general que corresponda, de conformidad con el Título V del Libro I del Estatuto Tributario, CAPÍTULO I. Determinación del impuesto sobre la renta de las personas naturales.”

Como puede verse, incluso la Dian reconoce que los congresistas, al momento de aprobar la Ley 1819 de 2016, no tuvieron en cuenta que a partir del año gravable 2017 se cometería una injusticia con las personas naturales dueñas de las rentas hoteleras, pues, mientras que a las personas jurídicas dueñas de ese mismo tipo de rentas se les permite tributar con la tarifa del 9 % hasta completar sus primeros 30 años de operaciones, a las personas naturales (residentes y no residentes) les corresponderá tributar con tarifas mucho más elevadas.

Tal parece que lo único que podrían hacer legalmente dichas personas naturales para disminuir su tributación sobre las rentas hoteleras sería constituir sociedades comerciales y conceder a dichas sociedades la explotación de los hoteles. Además, las que solo son dueñas de derechos fiduciarios sobre los nuevos hoteles, tendrían entonces que ceder a alguna sociedad comercial dichos derechos fiduciarios.

Por otra parte, debe tenerse presente que, tanto a las personas jurídicas como a las naturales que explotaban las rentas exentas hoteleras del numeral 3 del artículo 207-2 del ET, también les corresponderá, a partir del año gravable 2017, calcular la renta presuntiva sobre los respectivos hoteles y sus contenidos. Esto se debe a que la norma del numeral 13 del artículo 191 del ET (que no fue modificado con la Ley 1819 de 2016) solo las exoneraba del cálculo de la renta presuntiva mientras la renta hotelera se pudiera tratar como exenta en el impuesto de renta. De todas formas, y pensando en el caso de las personas jurídicas dueñas de hoteles, estas ya estaban acostumbradas a calcular dicha renta presuntiva entre los años gravables 2013 y 2016 en sus antiguas declaraciones del CREE.

Hoteles y la exoneración de renta presuntiva

En el año 2002, cuando los artículos 18 y 19 de Ley 788 de diciembre 27 de dicho año adicionaron al Estatuto Tributario el artículo 207-2 y modificaron el artículo 191, la regla de juego que se estableció fue que todos los contribuyentes (tanto personas naturales como jurídicas) que construyeran nuevos hoteles entre los años 2003 y hasta diciembre 31 de 2017 podrían gozar de dos beneficios importantes al mismo tiempo:

1. Durante los primeros 30 años de operación del nuevo hotel, contados desde el momento en que quedara terminado y empezara a generar ingresos, todas las rentas hoteleras que produjera serían consideradas como exentas en su impuesto de renta (ver el numeral 3 del artículo 207-2 del ET y la reglamentación en el Decreto 2755 de septiembre de 2003).
2. Durante esos mismos 30 años en que la renta del nuevo hotel pudiera ser tratada como exenta, el contribuyente dueño del hotel (fuese persona natural o jurídica) podría restar del cálculo de su renta presuntiva el valor bruto de todos los activos relacionados con la explotación hotelera (es decir, el edificio y todos sus contenidos). Así lo indicó el inciso séptimo del artículo 191 del ET (inciso que fue adicionado con el artículo 19 de la Ley 788 de 2002), y que se convirtió en el numeral 13 del artículo 191 del ET luego de los cambios que le introdujera el artículo 11 de la Ley 1111 de diciembre de 2006. En dicha norma (que no fue modificada con la Ley 1819 de 2016) se sigue leyendo lo siguiente:

“Artículo 191. Exclusiones de la renta presuntiva. De la presunción establecida en el Artículo 188 se excluyen:

(...)

13) A partir del 1° de enero de 2003 y por el término de vigencia de la exención, los activos vinculados a las actividades contempladas en los numerales 1°, 2°, 3°, 6° y 9° del artículo 207-2 de este Estatuto, en los términos que establezca el reglamento.”

Lo que sucedió entre los años gravables 2013 y 2016

Entre los años gravables 2013 y 2016, mientras las sociedades del régimen ordinario tuvieron que elaborar tanto la declaración de renta como la del CREE, las sociedades dueñas de los nuevos hoteles a que se refería el numeral 3 del artículo 207-2 del ET solo estaban exoneradas de renta presuntiva en su declaración de renta, pero no de la base mínima (que es la misma renta presuntiva) en su declaración del CREE.

De igual forma, solo en su declaración de renta podían restar como exentas las rentas que les estuviese produciendo el nuevo hotel, pero en su declaración del CREE no podían restar esas mismas rentas como exentas.

Por tanto, entre los años gravables 2013 y 2016, las sociedades dueñas de los nuevos hoteles liquidaron al menos el 9 % del CREE sobre sus rentas hoteleras e incluso tuvieron que calcular al mismo tiempo la base mínima en dichas declaraciones del CREE.

Lo que sucede luego de la Ley 1819 de 2016

La Ley 1819 de 2016 derogó el CREE; al mismo tiempo, mediante su artículo 100 modificó el artículo 240 del ET estableciendo, en el parágrafo 1, que las rentas a que se refería el numeral 3 del artículo 207-2 del ET dejarían de ser exentas, pero que en todo caso las sociedades que explotaran las rentas de los nuevos hoteles a que se refería dicha norma (nuevos hoteles construidos entre enero de 2003 y diciembre de 2017) podrían tributar en el impuesto de renta con la nueva tarifa especial del 9 %, tarifa que solo podrán usar hasta que cada quien complete los primeros 30 años de beneficios que antes se le concedían con el numeral 3 del artículo 207-2 del ET.

En vista de lo anterior, se puede entender que si la renta de los nuevos hoteles a que se refería el numeral 3 del artículo 207-2 del ET empezó a ser gravada a partir de 2017, ya no tendría aplicación lo indicado en el numeral 13 del artículo 191 del ET y, por tanto, todos los dueños

de esos nuevos hoteles (tanto personas naturales como jurídicas) también deben empezar a calcular renta presuntiva, a partir del mismo año gravable 2017, sobre los activos destinados a dichos hoteles (es decir, sobre sus edificaciones y sus contenidos).

Esto no sería tan traumático para las sociedades dueñas de esos nuevos hoteles, pues, como ya lo dijimos, entre los años gravables 2013 y 2016 se acostumbraron a calcular la base mínima en su declaración del CREE y a tributar con una tarifa del 9 % sobre el mayor valor entre la base mínima y la renta ordinaria. Sin embargo, las personas naturales dueñas de esos nuevos hoteles sufrirán un gran impacto al tener que calcular renta presuntiva sobre los activos destinados a dichos hoteles, y además tener que tributar con tarifas de hasta el 35%.

Hoteles que se construyan en municipios de menos de 200 mil habitantes

En el parágrafo 5 del artículo 240 del ET (el cual es un artículo que aplica solo a las sociedades del régimen ordinario), luego de ser modificado con el artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, se dispuso lo siguiente:

1. Las sociedades que entre los años 2017 y 2026 decidan construir nuevos hoteles y los construyan en municipios que a diciembre 31 de 2016 tenían menos de 200 mil habitantes, durante sus primeros 20 años de operaciones podrán tomar las rentas de esos nuevos hoteles y gravarlas con una tarifa especial del 9 %. A lo largo de esos mismos 20 años también tendrán que liquidar la renta presuntiva sobre todos sus activos, pues no hay norma que los exonere de dicho cálculo.
2. Las sociedades que entre los años 2017 y 2026 decidan ampliar y/o remodelar los hoteles que ya existían a diciembre de 2016, en municipios que a diciembre de 2016 tenían menos de 200 mil habitantes, durante sus primeros 20 años de operaciones

podrán tomar las rentas obtenidas solo con las ampliaciones y/o remodelaciones y gravarlas con una tarifa especial del 9 %. En lo corrido de esos mismos 20 años también tendrán que liquidar la renta presuntiva sobre los activos de la ampliación y/o remodelación, pues no hay norma que los exonere de dicho cálculo.

Renta presuntiva para el ejercicio 2017 y siguientes

En vista de lo expuesto, es fundamental que los dueños de los nuevos hoteles (tanto personas naturales como jurídicas) a que se refería el numeral 3 del artículo 207-2 del ET, e igualmente las sociedades que se conviertan en dueñas de los nuevos hoteles que menciona el parágrafo 5 de la nueva versión del artículo 240 del ET, realicen correctamente el cálculo de su renta presuntiva para los años gravables 2017 y siguientes, pues esta se convertiría en la base mínima sobre la cual tendrían que calcular su respectivo impuesto de renta.

Lo antedicho significaría que mientras más lujoso sea el hotel, mayor será su renta presuntiva. Y, si la renta presuntiva termina siendo mayor a la renta ordinaria, también podrán tener derecho a tomar los excesos de renta presuntiva sobre renta líquida y restarlos, en cualquiera de los 5 años siguientes, a manera de compensación (ver parágrafo del artículo 189 del ET, el cual fue modificado con los artículos 96 y 376 de la Ley 1819 de 2016)

Además el artículo 188 del ET, luego de ser modificado con el artículo 95 de la Ley 1819 de 2016, establece que a partir del año gravable 2017 la renta presuntiva se calculará con la tarifa del 3,5 %.

**entre los años gravables
2013 y 2016, las
sociedades dueñas
de los nuevos hoteles
liquidaron al menos el
9 % del CREE sobre sus
rentas hoteleras**

Siguen vigentes requisitos para beneficios tributarios a hoteles

Con la última modificación que sufrió el Decreto 2755 de septiembre 30 de 2003 (decreto reglamentario del artículo 207-2 del ET) por parte del Decreto 463 de marzo 16 de 2016, se estableció que los nuevos hoteles que podían beneficiarse de la exención en renta no solo serían aquellos construidos en su totalidad a diciembre 31 de 2017, sino también los que llevaran al menos un grado de avance del 61 % en su construcción.

Aunque ya sabemos que las rentas percibidas tanto por los nuevos hoteles de personas naturales como por los de personas jurídicas quedaron gravadas, es válido destacar que para que pudieran considerarse como exentas antes del año gravable 2017, debían cumplir una serie de requisitos los cuales hoy día continúan vigentes para los nuevos hoteles de personas jurídicas y cuyo propósito es que puedan tributar a la tarifa especial en renta del 9 %.

Requisitos para acceder a la exención en renta

Para que la aplicación de la tarifa del 9 % en renta sea considerada procedente, es necesario demostrar, cuando así lo exija la Dian, el cumplimiento de los requisitos contemplados en el artículo 5 del Decreto 2755 de 2003, estos son:

1. Encontrarse inscrito en el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.
2. Tener un certificado expedido por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo en el que consten los servicios hoteleros que el nuevo establecimiento está autorizado a prestar.
- Contar con la aprobación del proyecto de construcción del nuevo establecimiento, ya sea por la Curaduría Urbana, Secretaría de Planeación o por la entidad que haga sus veces.
- Tener un certificado del representante y el revisor fiscal y/o contador público en el cual consten los siguientes aspectos:
 - Los servicios prestados corresponden a los autorizados por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.
 - El valor de las rentas solicitadas como exentas corresponden a servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles construidos a partir del 1 de enero de 2003.
 - Se lleva una contabilidad separada de los ingresos obtenidos por la prestación de servicios hoteleros de aquellos originados en otras actividades.

Requisito adicional para hoteles que no están construidos en su totalidad

Conforme al párrafo 2 del artículo 4 del Decreto 2755 de 2003, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo debe certificar a la Dian el grado de avance de la construcción (el cual no puede ser inferior al 61 %) de los hoteles que no estén construidos a cabalidad al 31 de diciembre de 2017.

En este sentido, la Dirección de Análisis Sectorial y Promoción del Viceministerio de Turismo se consideró como el área facultada para expedir dicho certificado.

Según el artículo 1 de la Resolución 1507 de 2016, para obtener dicha certificación es necesario que el representante legal del establecimiento hotelero o del operador radique, a más tardar el 28 de febrero de 2018 (recordemos que antes de ser modificado el párrafo del artículo en mención por el artículo 1 de la Resolución 1235 de junio 28 de 2017 dicho certificado debía radicarse antes del 31 de diciembre de 2017), una comunicación solicitando que el Grupo de Análisis Sectorial y Registro Nacional de Turismo expida un certificado dirigido a la Dian sobre el estado del avance de la obra. Además, en ese comunicado se debe:

1. Anexar el cronograma de avance de la obra, que identifique aspectos como el presupuesto base, valores, saldos a ejecutar, fecha de inicio y porcentaje de la ejecución de la obra. Este documento será elaborado por el interventor, el constructor o el desarrollador del proyecto.
2. Adjuntar un informe del avance de la ejecución de la obra con al menos los siguientes requisitos:
 - Contener el certificado de existencia y representación legal.
 - Dar constancia del grado de avance en ejecución en comparación con el cronograma presupuestado.
 - Planos de diseño del proyecto.
 - Material fotográfico del estado de avance de las obras.

Las rentas percibidas tanto por los nuevos hoteles de personas naturales como por los de personas jurídicas quedaron gravadas



ENAJENACIÓN DE PREDIOS PARA CONSTRUCCIÓN DE VIS

Los bienes raíces que se enajenaron hasta el año 2016 con el propósito de que en estos se construyan viviendas de interés social –VIS–, tienen un beneficio tributario contemplado en el numeral 9 del artículo 207-2 del ET, el cual establece:

“Artículo 207-2. Otras rentas exentas. Son rentas exentas las generadas por los siguientes conceptos, con los requisitos y controles que establezca el reglamento:

(...)

La utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública a que se refieren los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997 que hayan sido aportados a patrimonios autónomos que se creen con esta finalidad exclusiva, por un término igual a la ejecución del proyecto y su liquidación, sin que exceda en ningún caso de diez (10) años. También gozarán de esta exención los patrimonios autónomos indicados”.

Recordemos que el literal b) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997 hace referencia a que la adquisición de inmuebles para el desarrollo de proyectos de VIS es de utilidad pública o de interés social.

El numeral 9 del artículo 207-2 del ET se encuentra regulado por los artículos 23 y 24 del Decreto 2755 de 2003 (recopilados en los artículos 1.2.1.22.25 y 1.2.1.22.26 del DUT 1625 de 2016). El primero de ellos establece que la utilidad obtenida por el patrimonio autónomo es exenta por un término igual al de la ejecución del proyecto y su liquidación, sin que este supere los diez años, mientras que el segundo señala los requisitos para que dicha exención sea procedente.

Entonces es posible aportar un bien raíz a un patrimonio autónomo y este se encarga de venderlo para el desarrollo de proyectos de VIS; si se genera una utilidad dentro del patrimonio autónomo, los partícipes que reciben dicha utilidad pueden restarla en sus declaraciones como renta exenta.

Sin embargo, realizar aportes a un patrimonio autónomo no es la única alternativa para acceder a dicho beneficio tributario, debido a que, según lo contemplado en el parágrafo 3 del artículo 61 de la Ley 388 de 1997, el valor bruto de la venta voluntaria del bien para los fines que hemos señalado no constituyen renta ni ganancia ocasional.

Tal como se destacó al inicio de este informe, varios de los numerales del artículo 207-2 del ET sufrieron diversas modificaciones con la Ley de reforma tributaria estructural 1819 de 2016. En el caso del numeral 9 del artículo en mención, según el artículo 376 de la reforma tributaria, dicho numeral fue derogado a partir de 2017, pero, según el numeral 6 del artículo 235-2 del ET adicionado por el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, son rentas exentas a partir de enero 1 de 2018 las asociadas a las VIS.

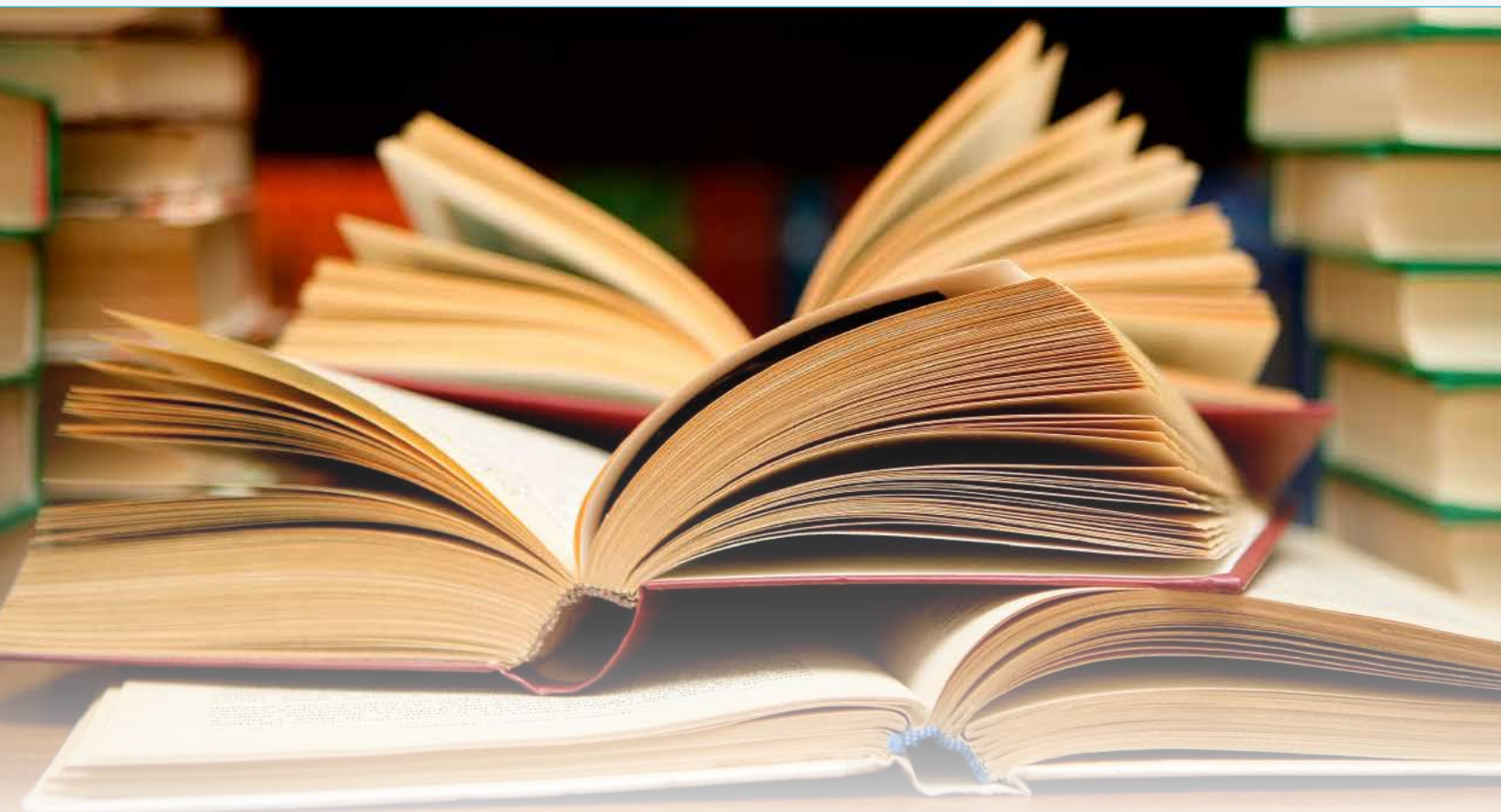


Video

Beneficios tributarios en la enajenación de predios para construcción de VIS

La utilidad producto de la venta de bienes raíces destinados a la construcción de VIS y que habían sido aportados a patrimonios autónomos podrá considerarse como renta exenta. Si dichos bienes se venden de forma voluntaria, el valor bruto no constituye renta ni ganancia ocasional.

<http://actualice.se/94s5>



RENTAS EXENTAS PARA EMPRESAS EDITORIALES

El artículo 229 del ET establecía que las empresas editoriales que estuvieran constituidas como personas jurídicas y que se dedicaran a la edición de libros, revistas o folletos de carácter científico o cultural podrían acogerse al beneficio de exención del impuesto sobre la renta y complementario, no obstante, también podrían aplicarlo las editoriales cuya actividad económica fuera la distribución y venta de los productos antes enunciados. Dicho beneficio se extendería hasta el año gravable 1993 (es preciso recordar que el Estatuto Tributario fue expedido el 30 de marzo de 1989 mediante el Decreto 624).

Para tal fin, mediante el artículo 230 del mismo estatuto se estableció cuáles entidades se consideraban empresas editoriales para determinar quiénes podían reconocer sus rentas como exentas para efectos tributarios, pues de lo contrario debían ser gravadas. De esta manera, dicho artículo establece que se considera empresa editorial la persona jurídica encargada de la edición de libros, revistas o folletos, siempre y cuando estos tengan el carácter de científico o cultural, sin que sea necesario especificar si la totalidad del proceso productivo de la empresa se realiza en los talleres propios o si se hace de manera parcial a través de terceros.

Finalizando 1993, año en el que caducaba el beneficio de rentas exentas para las empresas editoriales, el 22 de diciembre el Congreso de Colombia expide la Ley 98, la cual dispuso en su artículo 21 que dicha exención sería de 20 años más, tanto para las empresas editoriales dedicadas a la edición e impresión, como también para aquellas que se ocupen de la distribución y venta de libros, revistas o folletos de carácter científico o cultural. Estos 20 años serían los que comprendería el período gravable entre 1994 y 2013.

El 15 de enero de 2010, el Congreso de Colombia expide la Ley 1379 de 2010 y mediante su artículo 44 se establece una prolongación adicional de 20 años al término que se había estipulado en el artículo 21 de la Ley 98 de 1993. Así, teniendo en cuenta que el término inicial culminaba en el año gravable 2013, la nueva prórroga implicaba que las empresas editoriales podían seguir considerando sus rentas como exentas, incluso en el período comprendido entre 2014 y 2033.

Sin embargo, con la expedición de la Ley 1819 de 2016, mediante su artículo 376, se eliminó el beneficio de rentas exentas para las empresas editoriales que contempló el artículo 21 de la Ley 98 de 1993.

¿Qué sucede si la reforma tributaria no derogó el artículo 229 del ET?

Como la Ley de reforma tributaria 1819 de 2016 derogó el artículo 21 de la Ley 98 de 1993 y no el artículo 229 del ET, surgió la inquietud de si se podía seguir aplicando dicho beneficio, pues el artículo 229 del ET fue el que en un inicio contempló el beneficio de rentas exentas para las empresas editoriales. No obstante, dicho artículo solo tenía vigencia hasta 1993, pues, aunque no fue derogado por otra norma, sufrió una derogatoria por decaimiento, ya que en este se estipulaba que la exención era hasta el año gravable 1993.

Se puede inferir entonces que a partir del año gravable 2017 las empresas editoriales no podrán seguir considerando sus rentas como exentas, pues pasaron a estar gravadas a la tarifa del 9 % (ver el párrafo 4 del artículo 240 del ET modificado por el artículo 100 de la Ley 1819 de 2016).

Retención y autorretención en renta para beneficiarios de la Ley del Libro

El beneficio que tenían las empresas editoriales de considerar sus rentas como exentas fue eliminado, lo que quiere decir que a partir de enero de 2017 dichas rentas empezaron a estar gravadas con el impuesto sobre la renta. Esto implica que quienes les compren deben practicarles retención en la fuente (hasta el año gravable 2016 no se les practicaba retención, pues el artículo 369 del ET antes y después de ser modificado por el artículo 154 de la Ley 1819 de 2016 establece que no se efectúa retención a los que perciban rentas exentas).

Por otra parte, es necesario tener en cuenta que si la empresa editorial es una persona jurídica debe practicarse la nueva autorretención especial a título de renta contemplada en el artículo 365 del ET, adicionado por el artículo 125 de la Ley 1819 de 2016 y reglamentada con el Decreto 2201 de 2016 (ver nuestro informe especial Nueva autorretención especial a título de renta).

VENTA DE ENERGÍA ELÉCTRICA

El artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 adicionó el artículo 235-2 al Estatuto Tributario, el cual hace referencia a las rentas exentas que podrán aplicarse a partir del año gravable 2018.

En este sentido, la creación de fuentes de energía se encuentra entre las rentas exentas que pueden detraerse de la renta líquida para el cálculo de la gravable.

De esta manera, en el numeral 7 del artículo en mención se establecen beneficios para la venta de energía eléctrica generada a base de energía eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares, según las definiciones de la Ley 1715 de 2014 y el Decreto 2755 de 2003, durante un término de 15 años cuando esta sea realizada únicamente por empresas generadoras y se cumplan los siguientes requisitos:

1. Tramitar, obtener y vender certificados de emisión de bióxido de carbono de acuerdo con los términos del protocolo de Kyoto.
2. Que al menos 50 % de los recursos obtenidos por la venta de dichos certificados se invierta en obras de beneficio social en la región donde opera el generador. Dicha inversión será realizada de acuerdo con la proporción de impacto de cada municipio por el desarrollo y funcionamiento de la central generadora.

Es preciso destacar que este tipo de rentas exentas no podrá aplicarse en concurrencia con los beneficios establecidos en la Ley 1715 de 2014, que regula el tema de las energías renovables no convencionales al Sistema Energético (ver el párrafo 3 del artículo 235-2 del ET).

Esta medida busca promover el desarrollo y la utilización de diferentes fuentes no convencionales de energía –FNCE–. Las FNCE son una opción a las energías tradicionales y, a la vez, generan un menor impacto al medioambiente.





RENTAS EXENTAS Y DEDUCCIONES EN EL SISTEMA CEDULAR

Con la Ley de reforma tributaria estructural 1819 de 2016 se modificó el régimen para la determinación del impuesto sobre la renta de las personas naturales, motivo por el cual, a partir del año gravable 2017, estas deberán usar cédulas dependiendo del tipo de ingreso que hayan percibido durante el período.

Con la reforma tributaria se contemplaron cinco cédulas, a saber:

1. Rentas de trabajo
2. Pensiones
3. Rentas de capital
4. Rentas no laborales
5. Dividendos y participaciones

El artículo 332 del ET, modificado por el artículo 1 de la ley en mención, establece que solo pueden restarse rentas exentas y deducciones (que son considerados como beneficios tributarios) en las cédulas en las que se hayan obtenido ingresos.

Es así como el artículo 336 del ET estipula que en la cédula de rentas de trabajo pueden restarse las rentas exentas y deducciones siempre y cuando estas no superen el 40 % del ingreso neto o las 5.040 UVT (equivalentes a \$160.569.000 por el año gravable 2017); en las rentas de pensiones se deben considerar, en particular, las 1.000 UVT (equivalentes a \$31.859.000 por el año gravable 2017) que estipula el numeral 5 del artículo 206 del ET; en los casos de las rentas de capital y rentas no laborales los artículos 339 y 341 del ET, respectivamente, indican que pueden restarse las rentas exentas

y deducciones sin que estas superen el 10 % del ingreso neto o las 1.000 UVT.

Respecto a la detracción de las rentas exentas y deducciones en las rentas de capital y rentas no laborales, aunque en un momento llegamos a considerar que el propósito de la norma era solo establecer un límite a las rentas exentas, pues pensamos que las deducciones a que hacen referencia los incisos segundo de los artículos 339 y 341 del ET eran iguales a los costos y gastos indicados en los incisos primero de los mismos artículos; según lo contemplado en el proyecto de decreto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público dado a conocer en junio 1 de 2017, los límites señalados también aplican a las deducciones.



Respuestas

De acuerdo con la reforma tributaria, ¿qué rentas exentas pueden detraerse de la renta presuntiva?

<http://actualice.se/923x>

Uno de los aspectos que se proponen en el proyecto de decreto es que se modifique el artículo 1.2.1.20.4 del DUT 1625 de octubre de 2016, ya que dicho artículo establecería que serían rentas exentas y deducciones aquellos beneficios tributarios que la norma ha contemplado de manera taxativa y que no se encuentran comprendidos dentro del concepto de costos y gastos. A continuación, enunciaremos cuales serían los beneficios aplicables a cada cédula.

Beneficios tributarios en la cédula de rentas de trabajo

Según lo que sería el numeral 1 del artículo 1.2.1.20.4 del DUT 1625 de 2016, se considerarían rentas exentas las siguientes:

1. Contribuciones a los fondos de pensiones, jubilación e invalidez y a los fondos de cesantías (ver el artículo 126-1 del ET).
2. Los depósitos en cuentas AFC, tal como lo estipula el artículo 126-4 del ET.
3. Las rentas contempladas en el artículo 206 del ET.

Las deducciones aplicables serían los intereses o corrección monetaria por concepto de préstamos para la adquisición de vivienda, los pagos por salud y las deducciones por concepto de dependientes (ver el artículo 387 del ET); y el 50 % del gravamen a los movimientos financieros –GMF– del artículo 115 del ET.

Respuestas

¿Los retiros de fondos de cesantías tienen la limitación del 40% como renta exenta?

<http://actualice.se/9418>

Beneficio tributario en la cédula de pensiones

En esta cédula solo podría restarse como renta exenta la contemplada en el numeral 5 del artículo 206 del ET; dicho numeral establece que son exentas las primeras 1.000 UVT del pago mensual por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos profesionales.

Beneficios tributarios en la cédula de rentas de capital

Conforme a lo que sería el numeral 3 del artículo 1.2.1.20.4 del DUT 1625 de 2016, serían rentas exentas aquellas contempladas en los artículos 126-1 y 126-4 del ET.

Se considerarían deducciones imputables a esta cédula el 50 % del GMF y, los intereses por préstamos para la adquisición de vivienda, tal como se encuentra estipulado en el artículo 119 del ET.

Beneficios tributarios en la cédula de rentas no laborales

En la cédula de rentas no laborales también se considerarían rentas exentas las consagradas en los artículos 126-1 y 126-4 del ET. Además, indicaría que aquellos que se encuentran obligados a llevar contabilidad podrían tratar como rentas exentas las que señale el Estatuto Tributario.

En este caso serían deducciones el 50 % del GMF y los intereses por préstamos para la adquisición de vivienda.

Respuestas

¿En la cédula de rentas no laborales se puede aplicar el 25 % como renta exenta?

<http://actualice.se/93w0>

¿Cuáles serían los costos y gastos procedentes?

Como lo mencionamos, serían rentas exentas y deducciones los beneficios tributarios que no se encuentren comprendidos dentro del concepto de costos y gastos. En este sentido, lo que sería el artículo 1.2.1.20.5 del DUT 1625 de 2016 estipularía que los costos y gastos corresponderían a erogaciones en que se incurren para la obtención del ingreso y que, además, cumplan las condiciones contempladas en el Estatuto Tributario para que sean considerados como procedentes.

Dichos costos y deducciones serían aceptados en las cédulas de rentas de capital y de rentas no laborales, pero no serían aceptados en las de rentas de trabajo, de pensiones y de dividendos y participaciones, pues la reforma tributaria no contempló tal posibilidad.

Serían rentas exentas y deducciones los beneficios tributarios que no se encuentren comprendidos dentro del concepto de costos y gastos

LÍMITES EN RENTAS EXENTAS PARA CALCULAR RETENCIÓN Y RENTA LÍQUIDA CEDULAR

Mediante el Oficio 004773 de febrero 24 de 2017, la Dian respondió varias consultas formuladas por los ciudadanos en cuanto a la retención en la fuente y el cálculo de la renta líquida cedular aplicable a las personas naturales. Temas que suscitaron diversas inquietudes a partir de las modificaciones introducidas por la Ley de reforma tributaria estructural 1819 de diciembre 29 de 2016.

Límite del 40 % del numeral 2 del artículo 388 del ET y de las 5.040 UVT del artículo 336 del ET

Recordemos que mediante el numeral 2 del artículo 388 del ET, adicionado por el artículo 18 de la Ley 1819 de 2016, se estableció que en la depuración de la base del cálculo de la retención en la fuente, el total de las deducciones y rentas exentas no puede exceder el 40 % del pago o abono en cuenta menos los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.

Según lo aclarado por la Dian en su Oficio 004773 de 2017, no debe confundirse el límite del 40 % para las rentas exentas y deducciones que señala el numeral 2 del artículo 388 del ET con el límite previsto en el artículo 336 del ET, modificado por el artículo 1 de la Ley 1819 de 2016, artículo en el cual se reglamenta lo relacionado con la renta líquida cedular de las rentas de trabajo y establece que en dicha cédula podrán detraerse todas las rentas exentas y deducciones relacionadas con ella siempre y cuando no superen el 40 % de los ingresos menos los ingresos no constitutivos de renta atribuibles a la cédula de rentas de trabajo.

Es necesario tener presente que el artículo 336 del ET, además del límite del 40 %, establece otro límite que indica que las rentas exentas y deducciones imputables a dicha cédula no puede ser superior a las 5.040 UVT (equivalente a \$160.569.000 por el año gravable 2017); este último límite debe considerarse sobre el total de las rentas exentas y deducciones y no sobre el valor que no exceda el 40 % de los ingresos de la cédula menos los ingresos no constitutivos de renta imputables de la cédula.

Límite de la renta exenta prevista en los artículos 126-1 y 126-4 del ET

La Dian aclaró los límites a las rentas exentas previstos en los artículos 126-1 y 126-4 del ET (modificados por los artículos 15 y 16 de la Ley 1819 de 2016, respectivamente). En estos artículos se estipula que para que los aportes voluntarios a los fondos de pensiones y los valores depositados en cuentas AFC sean considerados como renta exenta y no formen base para aplicar retención en la fuente, dichos conceptos no deben superar el 30 % del ingreso laboral o tributario del año ni exceder las 3.800

UVT por año (equivalentes a \$121.064.000 por el año gravable 2017). No obstante, la Dian reitera que también debe considerarse que el total de las rentas exentas y deducciones no puede superar el límite del 40 % contemplado en el numeral 2 del artículo 388 del ET.

Lo que debió aplicarse durante enero y febrero, y lo que rige desde marzo

Recordemos que el artículo 17 de la Ley 1819 de 2016 modificó el artículo 383 del ET. Con dicho cambio, lo dispuesto en este artículo dejaba de aplicar a los pagos efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados, pues con la reforma se eliminaron las categorías tributarias en que podían clasificarse las personas naturales, y, por tanto, lo contenido en este aplicaría para los pagos originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria. No obstante, el párrafo transitorio de la nueva versión del artículo 383 del ET establece que la retención en la fuente a que hace referencia este artículo empezaba a aplicar desde marzo 1 de 2017, motivo por el cual la Dian, en su oficio, aclaró que por los meses de enero y febrero debía aplicarse la antigua versión del artículo 383 del ET.

Además de lo anterior, por dicho período (enero y febrero de 2017), era necesario tomar en consideración varios aspectos que incidían al momento de determinar el valor sujeto a retención, entre ellos la derogatoria del artículo 384 del ET y la adición del artículo 388 al ET.

Ante la derogatoria del artículo 384 del ET por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, la Dian aclaró que la tarifa mínima de retención en la fuente para empleados no puede tenerse en cuenta al momento de establecer el valor de retención, ni siquiera durante enero y febrero de 2017.

Sobre la adición del artículo 388 al ET, que regula la depuración de la base del cálculo de la retención en la fuente, y en cuyo numeral 2 se establece el límite a las deducciones y rentas exentas del 40 % del pago o abono en cuenta menos los ingresos no constitutivos de renta y ganancia ocasional, la Dian considera que dicho límite aplica desde marzo 1 de 2017 y no desde enero del mismo año, ya que tal disposición no hace parte del sistema de retención aplicable por los meses de enero y febrero, que como se dijo, era la versión del artículo 383 del ET antes de las modificaciones introducidas por la reforma tributaria estructural, motivo por el cual, durante ese período no era indiferente si las deducciones y rentas exentas superaban o no el 40 % del ingreso neto.



GANANCIAS OCASIONALES EXENTAS

En la determinación del impuesto de ganancia ocasional debe tenerse presente que existen ganancias ocasionales exentas, las cuales se encuentran reguladas entre los artículos 307 a 311-1 del ET. En esta ocasión haremos énfasis en las ganancias ocasionales exentas por herencias, legados y donaciones.

De esta manera, para determinar la parte exenta de una herencia, legado o donación, es necesario identificar de qué se trata, pues de esto dependerá el valor a considerar como exento, tal como se señala a continuación:

1. Si lo recibido es un inmueble de vivienda urbana de propiedad del causante, el valor exento son las primeras 7.700 UVT (equivalente a \$229.098.000 por el año gravable 2016 y a \$245.314.000 por el año gravable 2017).
2. Se consideran exentas las primeras 7.700 UVT del valor del inmueble rural de propiedad del causante. Lo anterior no aplica a las casas quintas o fincas de recreo.
3. Cuando se trata de una asignación por concepto de porción conyugal, herencia o legado que recibe el cónyuge, supérstite y los herederos o legatarios, el valor a considerar como exento son las primeras 3.490 UVT (equivalentes a \$103.838.000 por el año gravable 2016 y a \$111.188.000 por el año gravable 2017).
4. Si quienes reciben los bienes y derechos son diferentes de los legitimarios y/o el cónyuge supérstite, es exento el 20 % del valor de los bienes y derechos.
5. Es exento el 20 % de los bienes y derechos recibidos por donaciones o cualquier otro acto jurídico intervivos celebrados a título gratuito; este 20 % no puede exceder las 2.290 UVT (equivalentes a \$68.134.000 por el año gravable 2016 y a \$72.957.000 por el año gravable 2017).
6. Están exentos los libros, ropas y utensilios de uso personal, y el mobiliario de la casa del causante.



Conferencias

Ganancias ocasionales exentas en herencias, legados y donaciones

Son ganancia ocasional los bienes y derechos provenientes de las herencias, legados y donaciones. Para establecer su valor impositivo deben considerarse varios aspectos, entre ellos, qué parte de estos pueden ser ganancia ocasional exenta, es decir, qué monto puede llevarse como exento.

<http://actualice.se/940x>

ACTUALÍCESE

actualicese.com