

**RESUMEN Y COMENTARIOS A LAS PRINCIPALES
DISPOSICIONES DE LA LEY 383
DE JULIO 10 DE 1997
(NUEVA REFORMA TRIBUTARIA)**

*Edilberto Montaña Orozco**

INTRODUCCIÓN

Con esta ley, el gobierno estrena otra reforma tributaria, siendo la cuarta reforma aprobada durante el presente mandato, las otras tres son las leyes 174/94, 223/95 y 345/96.

Algunas de las normas contenidas en esta reforma habían sido adoptadas en los Decretos de Emergencia Económica de enero de 1997, declarados inexecutable por la Corte Constitucional en marzo de 1997.

La Ley 383 está orientada hacia el control de la evasión; la penalización

del contrabando; algunas modificaciones y adiciones relacionadas con los impuestos de renta, impuesto sobre las ventas, impuesto de timbre y procedimiento tributario; modificaciones y aclaraciones relacionadas con la Ley Páez. Además existen en esta reforma algunas normas dirigidas a las entidades pertenecientes al régimen tributario especial (Ver Anexo 1).

Las principales medidas contenidas en esta reforma se explican a continuación:

* Profesor, Universidad del Valle, Facultad de Ciencias de la Administración, Departamento de Procesos de Información, Contabilidad y Finanzas, 1997.

CONTROLES A LA FACTURACIÓN

TARJETA FISCAL (ART. 1):

El Gobierno Nacional establecerá los sectores a los cuales se les imponga la tarjeta fiscal como un sistema técnico para el control de la evasión. Su no adopción en el término dispuesto por la DIAN dará lugar a la clausura del establecimiento de comercio (Art. 684-2 Estatuto Tributario).

La tarjeta fiscal consiste en un dispositivo inviolable provisto de una memoria, en la cual quedan registradas las operaciones diarias, teniendo acceso a éste la DIAN.

El costo de adquisición de la tarjeta, será descontable del impuesto sobre la renta del período gravable en que empieza a operar, además, será descontable el costo del programa de computador y las adaptaciones necesarias para su implantación, hasta por una suma equivalente al cincuenta por ciento (50%) del valor de las tarjetas instaladas durante el respectivo año.

REQUISITOS PARA SOPORTES DE COSTOS Y GASTOS (ART. 3):

Como requisitos mínimos para la procedencia de costos y deduc-

ciones en el impuesto sobre la renta e impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá el cumplimiento de los siguientes literales descritos en el Art. 617 así:

- b) Apellidos y nombre, o razón social y NIT, del vendedor o de quien presta el servicio.
- c) Apellidos y nombre, o razón social, del adquiriente de los bienes o servicios, cuando éste exija la discriminación del impuesto pagado, por tratarse de un responsable con derecho al correspondiente descuento.
- d) Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.
- e) Fecha de su expedición.
- f) Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.
- g) Valor total de la operación.

Además de los anteriores requisitos, deberán cumplir con lo establecido en el Art. 618 del Estatuto Tributario, el cual dice: "Las facturas expedidas por los responsables pertenecientes al régimen común deberán contener la discriminación

del correspondiente impuesto sobre las ventas, en todos los casos”.

En aquéllos en los cuales se expidan documentos equivalentes, deberán cumplir éstos con los requisitos contenidos en los literales b), d) e) y g) del Art. 617 del Estatuto Tributario descritos anteriormente.

Con lo anterior se concluye que el cumplimiento de los requisitos de las facturas de venta es responsabilidad del obligado a facturar, mientras que quien recibe sólo deberá verificar que la factura cumpla con los requisitos señalados, so pena de que se le desconozcan los costos y deducciones relacionados en dichas facturas.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO FACULTADES DE REGISTRO (ART. 2):

La DIAN podrá registrar las oficinas y establecimientos (comerciales, industriales o de servicios) pertenecientes al contribuyente o responsable, o de terceros depositarios de sus documentos contables o de sus archivos y evitará que las pruebas sean alteradas, ocultas o destruidas (inmovilización y aseguramiento).

SUSPENSIÓN DE LOS INTERESES MORATORIOS (ART. 69):

Después de dos (2) años a partir de la fecha de admisión de la demanda ante la jurisdicción contencioso administrativo, se suspenderán los intereses moratorios hasta la fecha en que se genere el fallo definitivo.

CORRECCIÓN DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS (ART. 8):

Se disminuye a un (1) año el plazo para la corrección de las declaraciones tributarias en la cuales se disminuye el valor a pagar o aumenta el saldo a favor (Art. 589 del Estatuto Tributario).

Lo anterior es una invitación para quienes consideren que liquidaron un mayor valor a pagar o menor saldo a favor, y que piensen prontamente en corregir su declaración, disminuyendo este plazo en un año, puesto que antes contaba con dos años.

PRESENTACIÓN ELECTRÓNICA DE LAS DECLARACIONES (ART. 49):

El Gobierno Nacional podrá autorizar y reglamentar la presentación de las declaraciones y pagos tributarios a través de medios

electrónicos; se establece que dichas declaraciones no necesitarán la firma autógrafa del documento. Por lo tanto, se estaría confiando en la buena fe del declarante, con respecto a la veracidad de los datos y esta medida sería una excepción con respecto al literal d) Art. 580 del Estatuto Tributario, en el cual se establece que las declaraciones que no se presenten firmadas se dan como no presentadas.

INFORMACIÓN A TRAVÉS DE MEDIOS MAGNÉTICOS

INFORMACIÓN DE QUIENES ELABORAN FACTURAS (ART. 13):

Se exige a los impresores de facturas informar el intervalo de facturación elaborada a cada uno de sus clientes. Cuando dichos obligados posean un patrimonio bruto en el año anterior, superior a cien millones de pesos, deberá presentarse en medios magnéticos.

ESTUDIOS Y CRUCES DE INFORMACIÓN (ART. 14):

Se estableció la obligación de informar en medios magnéticos, además de los requisitos establecidos en el Art. 631 del Estatuto Tributario, lo siguiente:

- El valor de las ventas o prestación de servicios por cada uno de los establecimientos de comercio con indicación del número y tipo de máquina registradora y/o facturación utilizada en el año, ciudad y dirección del establecimiento.
- El número de la factura, apellidos y nombre, o razón social y NIT, del tercero en compras superiores a cinco millones de pesos (\$5.000.000).

La DIAN informará las condiciones y características de la presentación en medios magnéticos dos (2) meses antes del vencimiento del año.

MEDIDAS PARA EL CONTROL DEL CONTRABANDO

CONTROL INTEGRAL (ART. 4):

Quien introduzca contrabando al país, quienes participen del hecho ilícito o quienes efectúan compras conociendo el hecho, no podrán ser tratados (valor de los bienes) como costo o deducción del impuesto sobre la renta.

CONTROL CAMBIARIO EN LA INTRODUCCIÓN DE MERCANCÍAS (ART. 6):

Se presume que existe violación al régimen cambiario en la

introducción de bienes sin declarar su valor aduanero o declarado por un valor inferior en un veinticinco por ciento (25%).

**DESCONOCIMIENTO DE COSTOS
Y GASTOS POR CAMPAÑAS DE
PUBLICIDAD DE PRODUCTOS
EXTRANJEROS (ART. 9):**

En aquellos productos que sean considerados por el gobierno nacional como de contrabando masivo, no se aceptarán como deducción los gastos y costos en publicidad, cuando éstos superen el quince por ciento (15%) de las ventas de los mismos. La DIAN podrá autorizar hasta un veinte por ciento (20%).

Con esta medida el gobierno busca incentivar el consumo de la producción nacional frente a aquellas mercancías que son consideradas como de contrabando. Así las empresas que comercialicen con estos tendrán que disminuir las campañas de publicidad o no importar y/o comercializar dichos productos.

**PENALIZACIÓN DE
ACTOS**

**DELITO DE CONTRABANDO
(ART. 15):**

Se tipifica delito de contrabando cuando los bienes introducidos

ilegalmente al país sean superiores a mil (1.000) salarios mínimos mensuales vigentes; quien efectúe dichos actos incurrirá en pena de prisión de tres (3) a seis (6) años.

**FAVORECIMIENTO DEL
CONTRABANDO
(ARTS. 16 Y 18):**

El que transporte, almacene o distribuya o enajene mercancía de contrabando (superior a cien salarios mínimos legales mensuales vigentes) incurrirá en pena de arresto de seis (6) a veinticuatro (24) meses y multa de cien (100) a quinientos (500) salarios mínimos legales mensuales. Además, el juez, al imponer la pena, privará al responsable de ejercer el comercio por el término del arresto y un año más. El servidor público que realice las anteriores actividades incurrirá en prisión de dos (2) a cuatro (4) años y la pérdida e interdicción de funciones públicas.

**PECULADO POR APROPIACIÓN
DE RETENCIONES EN LA FUENTE
Y EL IVA (ART. 22):**

El agente retenedor que no consigne las sumas retenidas dentro de los dos (2) meses siguientes, así como el responsable del IVA que

no consigne lo recaudado (IVA) dentro del mes siguiente a la finalización del bimestre, se catalogan como responsables de peculado por apropiación (prisión de 6 a 15 años).

En este caso se aplicará con severidad el Artículo 19 de la Ley 190 de 1995 (Estatuto Anticorrupción) induciendo a los contribuyentes a ser muy celosos con el manejo de los dineros del fisco.

IMPUESTO DE RENTA BENEFICIOS FISCALES CONCURRENTES (ART. 23):

Un mismo hecho no podrá generar más de un beneficio económico para el mismo contribuyente.

Se excluyen de esta norma las inversiones (utilidad que generan), así como las rentas laborales sobre las cuales recaen beneficios tributarios.

APORTES A FONDOS DE PENSIONES (ART. 28):

Los aportes voluntarios efectuados por empleados y empleadores se limitan a un veinte por ciento (20%) de su salario o ingreso tributario del año.

Con esta medida se busca limitar que empleador y empleado pacten sumas considerables que se exoneran para efectos del impuesto de renta y, por ende, de retención en la fuente.

LÍMITE A LOS DESCUENTOS TRIBUTARIOS (ART. 29):

En ningún caso los descuentos podrán exceder el valor del impuesto básico de renta.

Los descuentos tributarios (certificados de reembolso, impuesto sobre las ventas en la adquisición de activos fijos, impuestos pagados en el exterior, donaciones a universidades sin ánimo de lucro aprobadas por el ICFES, entre otros) quedan limitados, debido a que el impuesto definitivo no podrá ser inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto que se determinará por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido. En los documentos provenientes de CERTS, el impuesto no podrá ser inferior al cincuenta por ciento (50%) del determinado por renta presuntiva antes de cualquier descuento.

La anterior información se puede ilustrar de la siguiente manera:

CONTRIBUYENTE XY		
	Antes de la Reforma	Después de la Reforma
Ingresos	\$2.000	\$2.000
Costos y deducciones	1.750	1.750
Renta líquida (Ingresos - Costos y deduc.)	250	250
Renta presuntiva	200 N1	200
Renta Gravable	250	250
Impuesto básico de Rta. (Rta. Grav. x 35%)	88	88
Menos: Descuentos Tributarios	160	88
Impuesto a cargo	0	52 N2

En este ejemplo, después de la reforma, el contribuyente sigue teniendo descuentos por \$160, pero solo podrá descontar hasta el 100% del impuesto básico de renta, es decir, hasta 88. Lo que implica que perdería el beneficio sobre \$72.

N1: OBTENCIÓN DE RENTA PRESUNTIVA PARA EL CONTRIBUYENTE XY

Patrimonio líquido año anterior	\$ 4.000
Renta Presuntiva 5% sobre patrimonio líquido año anterior	200

N2: En el caso del contribuyente XY, después de la reforma, su impuesto a cargo sería \$0, inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del calculado por renta presuntiva, por lo tanto, su impuesto a cargo, después de la reforma, se determinará de acuerdo con lo siguiente:

Renta presuntiva	\$ 200
Impuesto básico sobre renta presuntiva (35%)	70
Impuesto a cargo (75% de \$70)	52

Este límite a los descuentos tributarios comienza a aplicarse en el año 1998 y se presenta en la declaración de renta del año 1999.

El límite establecido anteriormente (75%) no será aplicable a los descuentos tributarios originados por Ley Páez (ver numeral 9.3.), ni

a las rentas exentas (indemnizaciones por accidentes de trabajo o enfermedad, renta exenta de las empresas comunitarias, renta exenta de las zonas francas, entre otras).

meten a una tarifa del diez por ciento (10%); cuando sean prestado en el territorio nacional únicamente se causará el impuesto sobre la renta a la tarifa del treinta y cinco por ciento (35%).

IMPUESTO DE TIMBRE MODIFICACIÓN DE TARIFA (ART. 35):

Se modifica la tarifa de impuesto de timbre del 0.5% al 1%. En los contratos celebrados para construcción de vivienda la tarifa será aplicable a partir de julio de 1998. En el caso de los documentos de cuantía indeterminada, este impuesto, se causará sobre cada pago o abono en cuenta, durante la vigencia del contrato.

En el caso de éste impuesto si consideramos que es documental, su periodo de vigencia para las demás operaciones será a partir de la publicación de la Ley 383 de julio de 10 de 1997.

RETENCIÓN EN LA FUENTE SERVICIOS TÉCNICOS Y ASISTENCIA TÉCNICA (ART. 30):

Estos servicios prestados desde el exterior por no residentes se so-

LEY PÁEZ

LÍMITE A LAS EXENCIONES (ART. 37):

No estarán exentas de todo impuesto, tasa o contribución, las importaciones de materias primas agropecuarias o pesqueras, ni las materias primas industriales producidas en la subregión andina, ni los equipos o enseres que no se destinen directamente a la producción.

Hay dos aspectos importantes a tener en cuenta con esta norma y son los siguientes:

- Estimulan la producción y el consumo nacional de las materias primas agropecuarias o pesqueras, e industriales, producidas en la Subregión Andina (Ecuador, Venezuela, Bolivia y Perú).
- Efectúan un control para que las empresas ubicadas en la zona de influencia de la Ley Páez, no adquieran vehículos, equipos, o

enseres para uso administrativo o beneficio personal de alguno de sus miembros.

PLAZOS (ARTS. 38 Y 40):

Se establecen plazos para las empresas instaladas en la zona de influencia de la Ley Páez, así:

- Hasta tres (3) años para iniciar la fase productiva, contados a partir de la fecha del establecimiento de la empresa.
- Cinco (5) años para conservar la inversión de capital.
- Un año para convertir el capital en activos productivos, sin embargo, la DIAN podrá ampliar dicho plazo previas justificaciones.

MODIFICACIÓN DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS (ART. 39):

En el periodo gravable en el cual efectuó la inversión, el inversionista de capital en efectivo sólo podrá hacer uso de uno de los siguientes beneficios:

- a) Descontar del impuesto a la renta el cuarenta por ciento (40%) del valor de la inversión.

Tomando como base el ejemplo anterior (numeral 6.3.), para el caso de una empresa que invirtió en una ubicada en la zona de influencia de la Ley Páez en el año de 1998 una suma de \$150 y, además, con descuentos tributarios por donaciones (\$40) e IVA pagado en la adquisición de activos fijos (\$60), la situación es la siguiente:

Descuento tributario	
Inversión	
Ley Páez (\$150 x 40%)	\$ 60
Donaciones	40
Impuesto sobre las ventas pagado en la adq. de activos fijos	60
TOTAL	
DESCUENTOS	
TRIBUTARIOS	\$ 160

Despues de la Reforma

Ingresos	\$ 2.000
Costos y deducciones	1.750
Renta líquida	
(Ingresos - Costos y deduc.)	250
Renta presuntiva	200
Renta gravable	250
Impuesto básico de Rta.	
(Rta Grav. x 35%)	88
Menos: Descuentos	
Tributarios	88
Impuesto a cargo	10 N3

N3: DETERMINACIÓN IMPUESTO A CARGO PARA EL CONTRIBUYENTE XY

Impuesto básico sobre renta presuntiva (35%)	70
Descuento tributario	
Ley Páez	(60)
IMPUESTO A CARGO	<u>10</u>

En concordancia con el Artículo 29 de la Ley 383 de 1997, el límite para que el impuesto a cargo no pueda ser inferior al impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario, en este caso no se aplica, y se permite, en nuestro concepto, disminuir el descuento tributario, pero sólo en concurrencia con el valor invertido en la empresa Páez. No se considerarían los otros descuentos que ascienden a \$100.

- b) Deducir del impuesto de renta el 115% del valor de las inversiones.

Hasta este año (1997) las inversiones de Ley Páez que se efectúen, tendrán las exenciones previstas en la Ley 218 de 1995, o sea, el cien por ciento (100%) como descuento tributario. Por lo tanto, las nuevas disposiciones previstas en la Ley 383 de

1997, sólo comenzarán a aplicarse a partir del año 1998.

SANCIONES (ARTS. 39 Y 40):

Los beneficios tributarios previstos en el numeral anterior son excluyentes, sólo se podrá utilizar uno (descuento tributario o deducción); quien solicite ambos le ocasiona la pérdida de los dos beneficios, además de las sanciones por inexactitud.

En el caso de incumplir la empresa receptora de la inversión o los inversionistas, con los plazos y normas establecidas, el inversionista tendrá un término de cinco (5) años para reintegrar los beneficios tributarios obtenidos (declaración de renta), más los intereses moratorios aumentados en un cincuenta por ciento (50%).

AMPLIACIÓN PLAZO REVISIÓN DECLARACIÓN DE RENTA (ART. 41):

Cuando la DIAN determine que la empresa receptora no haya destinado la totalidad de la inversión recibida en la forma y plazo establecido, ésta tendrá un plazo de tres (3) años para la revisión de la declaración de renta presentada por el inversionista en el periodo en que hizo uso del descuento.

**EMPRESAS ASOCIATIVAS DE
TRABAJO - EAT (ART. 44):**

Se excluyen de los beneficios previstos en la Ley 10 de 1991 (la cual reglamenta dichas empresas), las rentas provenientes del ejercicio de profesiones liberales (contaduría, medicina, derecho, entre otras) y los servicios inherentes a las mismas, así:

- a) Estas rentas estarán sujetas a impuesto de renta y complementarios, por lo tanto, se interpreta que las utilidades de los miembros de una Empresa Asociativa de Trabajo estarán exentas en una proporción legal al 100%, debido a que la sociedad ya las declaró y pagó el impuesto respectivo.
- b) Los rendimientos e ingresos de los miembros de una Empresa Asociativa de Trabajo originados por la colocación de activos, bienes o equipos en arren-

damiento, a ésta; no gozarán de la exención del pago del impuesto a la renta y complementarios.

Como podrá observarse, se restringe a los profesionales independientes en optar por formas asociativas que faciliten el desarrollo empresarial, al declarárseles como contribuyentes y los coloca en desventaja frente a otras actividades no catalogadas como profesiones liberales, que sí continuarán gozando del beneficio.

BIBLIOGRAFIA

- DECRETO No. 1264 de junio 21 de 1994
- LEGISEEDITORES S.A., *Régimen del impuesto a la renta y complementarios* (Actualizado), Bogotá.
- LEGIS EDITORES S.A., *Régimen colombiano de impuesto a las ventas* (Actualizado), Bogotá.
- LEY 10 de enero 21 de 1991.
- LEY 218 del 17 de noviembre de 1995.
- LEY 383 de julio 10 de 1997.