

Reseña de las Principales Reformas Adoptadas por el Decreto Extraordinario 1366 de 1967, la Ley 63 de 1967 y el Decreto Reglamentario 154 de 1968

Por: HECTOR JULIO BECERRA

Se hace una reseña sobre los principales aspectos de las reformas, siguiendo básicamente el orden del articulado de los decretos y la ley. Pero para facilitar la consulta se consigna en primer término una clasificación lógica de materias, con anotación de los correspondientes números de orden.

En algunos casos se hace referencia a las doctrinas de la Circular de la División de Impuestos Nacionales N° 10012 del 8 de mayo de 1968.

I — Renta

Costos: De inmuebles adquiridos hasta diciembre 31/60	(3)
Costos: Presuntivos en plantaciones de reforestación	(23)
Costos: Por compra de cereales	(24)
Costos y deducciones: Presunción para venta de mercancías	(6)
Costos y deducciones: Pagos a casas matrices	(11)
Costos y deducciones: De agricultores	(21)
Renta bruta y deducciones: Contratos de renta vitalicia	(1)
Renta bruta y deducciones: En operaciones sobre intangibles	(2)
Renta bruta: Fecha de adquisición de inmuebles para efecto de los castigos por tiempo de posesión	(4)
Renta bruta: Salarios en dólares de trabajadores de empresas colombianas de transporte internacional	(25)
Deducciones: Ocasionadas por rentas exentas	(7)
Deducciones: Reparaciones locativas	(8)
Deducciones: Intereses	(9)
Deducciones: Gastos de profesionales	(10)
Deducciones: Límite para los salarios	(11)
Deducciones: Certificados de paz y salvo del Sena, Subsidio Familiar e I.C.S.S. para la aceptación de salarios	(12)
Deducciones: Pagos de sociedades de personas a sus socios, cónyuges o parientes	(13)
Deducciones: Impuestos	(15)
Deducciones: Reservas para deudas dudosas	(16)
Deducciones: Bonificaciones y regalos voluntarios a los trabajadores	(17)
Deducciones: Gastos causados y no pagados	(18)

Deducciones: Discriminaciones e informes	(20)
Exenciones: De dividendos recibidos por sociedades	(26)
Exenciones: De dividendos recibidos por personas naturales	(29)
Exenciones: De participaciones de sociedades de personas y comunidades	(27)
Exenciones: De prestaciones sociales	(30)
Pérdidas: En activos adquiridos por sociedades de sus socios	(5)
Pérdidas: De agricultura y ganadería	(22)
Renta gravable: Determinación por comparación de patrimonios	(31)
Tarifa de renta para personas naturales y sucesiones	(32)

II — Remesas

Impuesto complementario de remesas	(34)
------------------------------------	------

III — Patrimonio

Activos: Valor fiscal de los inmuebles	(35)
Activos: Fondos poseídos en el exterior y bienes en tránsito	(36)
Deudas: Requisitos para su aceptación	(37)
Exenciones: Bienes exentos	(38)
Amnistía: Para bienes omitidos o no declarados	(52)
Amnistía: Para repatriación de capitales	(53)

IV — Otras materias relativas al Impuesto de Renta y Complementarios

Contribuyentes: Régimen de los extranjeros	(33)
Declaraciones: Sanciones por extemporaneidad e inexactitud de corporaciones y fundaciones	(45)
Declaraciones: Requerimientos para aclarar las declaraciones	(46)
Declaraciones: Término para corregirlas y adicionarlas	(47)
Declaraciones: Estampillas de timbre nacional	(58)
Declaraciones: Informes sobre socios y comuneros	(28)
Informes: De entidades que no son contribuyentes	(44)
Liquidaciones: Corrección de las privadas	(48)
Reclamos: Término para fallarlos	(57)
Reclamos: De sociedades de personas y sus socios	(14)
Pagos: Términos para el pago	(49)
Pagos: Retenciones de impuestos en la fuente	(33)
Pagos: Intereses de mora	(50)
Pagos: Rebaja de intereses	(51)
Pagos: Certificados de abono tributario	(41)
Pagos: Abonos por impuestos pagados en el exterior	(43)
Libros de Contabilidad: Obligación de llevarlos, requisitos y sanciones	(54)
Balances para la obtención de préstamos	(39)
Vigilancia oficial para el goce de exenciones	(40)
Control de precios para industrias básicas en operaciones con sus socios	(42)
Publicación de listas de contribuyentes	(56)
Jurisdicción coactiva	(55)

V — *Impuestos especiales y otros*

Impuestos de ganadería	(59)
Impuesto de fomento eléctrico y seguridad social	(60)
Impuestos sucesorales: Autorización para la enajenación y arrendamiento de bienes herenciales	(61)

VI — *Vigencia*

Limitación de los efectos de las reformas al campo tributario	(62)
Vigencia de las reformas a partir del año gravable de 1967	(63)

1. *Contratos de renta vitalicia.* (D. 1366/67, aa. 1º y 2º; L. 63/67, aa. 1º, 2º y 3º; D. 154/68, aa. 1º a 12).

Para el beneficiario de las pensiones es renta la parte de ellas que equivalga al 12% del precio.

La totalidad del precio del contrato es renta para quien lo recibe. Y en compensación, se le aceptan como deducciones los pagos anuales de pensiones, hasta cuando quede reembolsado el precio y, de ahí en adelante, un 12% del precio.

En caso de indemnizaciones o restituciones por terminación o incumplimiento del contrato, se considera como renta el valor de la indemnización o restitución menos la parte del precio del contrato que no haya sido reembolsada a través del pago de las pensiones.

Los bienes entregados como precio, indemnización o restitución deben avaluarse ante la División de Impuestos Nacionales, según procedimientos especialmente previstos para el efecto.

Los contratos celebrados antes del 20 de julio de 1967 quedan bajo el nuevo régimen en cuanto a la renta del beneficiario de las pensiones. Para quien las paga es renta el enriquecimiento registrado a la terminación del contrato. Se pueden terminar antes del 31 de enero de 1968, o considerarlos como donación y pagar el correspondiente impuesto. Y en caso de que no se terminen debió pedirse el avalúo de los bienes antes del 31 de enero de 1968.

El nuevo régimen de los contratos de renta vitalicia no es aplicable a las compañías de seguros las cuales determinan su renta de acuerdo con los sistemas especiales previstos en los artículos 70 y 71 del Decreto 437 de 1961.

2. *Rentas y deducciones por razón de intangibles* (L. 63/67, a. 4º; D. 154/68, aa. 13, 14 y 15).

Son gravables los aprovechamientos de intangibles, como las regalías, y las primas de cesión de derechos, lo mismo que el precio de su enajenación, bien se trate de operaciones regulares u ocasionales.

Cuando se aporten intangibles a sociedades colombianas, se considera como renta gravable el 30% del valor del aporte. El mismo porcentaje del 30%

es el que se tiene como renta en otros casos de venta o enajenación, siempre que el traspaso comprenda la totalidad de los derechos y acciones susceptibles de ejercerse sobre los intangibles dentro o fuera del país. En los demás casos es renta susceptible de gravamen todo lo recibido por razón de los pactos sobre intangibles, según se expresa en el reglamento, pero puede considerarse que se tiene derecho a los costos y deducciones de la operación, de acuerdo con las normas de carácter general.

Para que se acepten costos o deducciones por concepto de pactos sobre intangibles, como deducción de regalías, amortización del precio de los intangibles, etc., es necesaria la aprobación previa del pago y el avalúo de los intangibles por parte de la División de Impuestos Nacionales.

La deducción de regalías pagadas al exterior no puede exceder de la cuantía autorizada por el Comité de Regalías creado por el Decreto 688 de 1967.

3. Costo opcional de los inmuebles adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1960 (D. 1366/67, a. 6º; D. 154/68, aa. 16 y 17).

El costo para determinar la renta obtenida en la venta o enajenación de inmuebles adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1960, que no formen parte de un negocio de urbanización o parcelación del contribuyente, ni constituyan un activo movable para éste, estará constituido, a opción del vendedor, por el avalúo catastral en 31 de diciembre de 1960, la estimación jurada de valor comercial hecha en 1961 de conformidad con las normas entonces vigentes, o el precio de costo o adquisición.

El Decreto 154 repite lo establecido en la norma 5a. del artículo 33 del Decreto 437 de 1961, sobre la posibilidad de estimar los costos de obras de urbanización o parcelación con base en presupuestos oficialmente aprobados y agrega que cuando las obras se adelanten en municipios que no exijan la aprobación del respectivo presupuesto, se deberán acompañar a las declaraciones presupuestos suscritos por ingenieros, arquitectos o constructores, con licencia para ejercer.

4. Fecha de adquisición de los inmuebles para efecto de los castigos del 10% por año de posesión (D. 154/68, a. 18).

Se establecieron las siguientes normas sobre fecha de adquisición de los inmuebles para efecto de los castigos o disminución de la renta del 10% por cada año de posesión, a que se tiene derecho cuando se venden o enajenan bienes inmuebles que sean activos inmovilizados y no formen parte de una urbanización o parcelación del contribuyente:

a) La fecha de la escritura pública de adquisición, debidamente registrada, como norma general.

b) La fecha de la escritura de adquisición por parte de la sociedad, en el caso de bienes adquiridos por los socios en la liquidación de sociedades de personas (compañías distintas de las anónimas y en comandita por acciones).

c) La fecha del título registrado de adquisición de derechos en comunidad, cuando se trate de bienes adquiridos en común y que luego sean objeto de partición.

d) La fecha del título registrado de adquisición, por cualquiera de los cónyuges, cuando se trate de bienes adjudicados en liquidaciones de sociedades conyugales.

e) La fecha del registro de la sentencia aprobatoria de la partición, en el caso de los bienes adquiridos en sucesiones a título de herencia o legado.

f) La fecha en que haya comenzado la posesión económica, en el caso de bienes adquiridos por posesión de ellos.

También se reglamentó que los castigos del 10% por año de posesión, se pueden pedir proporcionalmente por términos inferiores a un año.

5. *Pérdidas en la disposición de activos adquiridos de sus socios por sociedades.* (D. 1366/67, a. 7º; D. 154/68, a. 19).

No se aceptarán las pérdidas sufridas por sociedades en la disposición de activos adquiridos de sus socios, a cualquier título, cuando tales activos no hayan sido avaluados con intervención de la Superintendencia de Sociedades Anónimas, según los trámites establecidos para el efecto.

6. *Presunción de costos y deducciones de mercancías.* (D. 1366/67, a. 9º; D. 154/68, a. 21).

Quando no sea posible determinar por medios directos o estadísticos los costos y deducciones de las mercancías, se estimarán en un 75% del valor de la enajenación, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes.

7. *Gastos, pérdidas y disminuciones correspondientes a rentas exentas.* (D. 154/68, a. 22).

Dentro de las deducciones de la renta bruta no pueden incluirse los gastos, pérdidas y disminuciones ocasionados en la obtención de rentas exentas.

Los contribuyentes que declaren simultáneamente rentas gravables y exentas, deben separar los gastos, pérdidas y disminuciones correspondientes a unas y otras. Si no lo hacen, o si de los informes suministrados no surge la relación de causalidad, las oficinas de impuestos los dividirán proporcionalmente entre las respectivas rentas, salvo cuando éstas sean exentas por su destinación, como las reservas, o cuando se trate de rentas de capital que normalmente no impliquen gastos, como los dividendos e intereses, siendo entendido que si los implican, no serán aceptables como deducción.

Las participaciones que reciban las sociedades de personas de otras de la misma naturaleza se consideran como rentas gravables para efectos de la imputación de gastos. (Circular División de Impuestos N° 10012, mayo 8/68, ordinal 11).

8. Límite para la deducción de las reparaciones locativas. (L. 63/67, a. 5º; D. 154/68, a. 23).

Las deducciones por reparaciones locativas en inmuebles se aceptan hasta por un 10% de la renta de goce o de arrendamientos del respectivo inmueble.

Los valores correspondientes a los ejercicios en que no se efectúen reparaciones, o en que ocurran en cuantía inferior al 10%, podrán acumularse al porcentaje del año gravable en que el valor de las reparaciones fuere superior al 10%, sin que la deducción pueda exceder del 100% de la renta de goce o de arrendamientos.

Las reparaciones cuya cuantía exceda del 10% de los arrendamientos y la renta de goce del año gravable, no son acumulables para su posterior deducción. (Circular citada, numeral 26).

No hay límite para las reparaciones locativas efectuadas en inmuebles utilizados por el propietario en sus negocios, caso en que no existen ni la renta de goce ni los arrendamientos previstos para la limitación. Esta tesis fue confirmada por la División de Impuestos Nacionales. (Circular citada, numeral 28).

El decreto reglamentario expresa que las reparaciones locativas son deducibles "cuando se hayan cumplido los requisitos sobre pagos a terceros", requisitos que, de conformidad con el artículo 15 del Decreto 1366, consisten en la discriminación de los nombres de los beneficiarios de pagos que representen compensaciones por servicios personales, cédula o nit y cantidad pagada a cada uno. La discriminación de las compras de materiales no es necesaria, ni aún dentro de la reglamentación extralegal del artículo 46 del Decreto 154, que posteriormente se comenta. Pero sí es necesario indicar también la clase de reparaciones, como lo exigía el artículo 102 del Decreto 437 de 1961, cuando tal indicación se requiera para conocer su naturaleza y distinguir las reparaciones deducibles de las mejoras que constituyen un mayor costo de los activos.

9. Límites y requisitos para la deducción de los intereses. (L. 63/67, a. 6º; D. 154/68, aa. 24, 25 y 26).

Los intereses sólo son deducibles cuando tengan relación de causalidad con las actividades del contribuyente teóricamente productoras de renta gravable.

La cuantía deducible no puede exceder de las tasas bancarias más altas, según resolución que para el efecto debe dictar el Director de Impuestos Nacionales. Para 1967 se fijó una tasa del 17%. (Resolución R-09-A, febrero 17/68).

El artículo 26 del Decreto 154 condiciona la aceptación de los intereses al suministro de las siguientes informaciones: Cuantía y clase de la obligación, que los cause, tasa de los intereses y término de la obligación, escritura en que consten si existe, fecha cierta del documento en que se haya estipulado la obligación y lugar de pago del impuesto de timbre del respectivo documento, o informe sobre el hecho de que se trata de documentos exentos.

Cuando los intereses se paguen a una entidad sometida a la vigilancia del Estado, como los bancos y las sociedades anónimas, bastará acompañar, en vez de los anteriores informes, la certificación de la respectiva entidad.

Existen disposiciones especiales para los siguientes casos de pago de intereses:

a) Los préstamos para vivienda del contribuyente son deducibles en su totalidad, siempre que el préstamo esté garantizado con hipoteca, si el acreedor no está sometido a la vigilancia del Estado.

b) No son deducibles los intereses, recargos ni sanciones por mora en el pago de impuestos.

c) Los intereses sobre créditos para cultivos de tardío rendimiento, o de empresas en organización, pueden deducirse en el año en que se paguen, o contabilizarse como diferidos para su amortización en cinco años.

d) No son deducibles los pagados por sociedades de personas a sus socios sobre créditos que excedan del capital social respectivo, según se comentará posteriormente.

10. *Límites para las deducciones de profesionales.* (L. 63/67, a. 7º; D. 154/68, aa. 27 y 28).

Las rentas de las personas naturales que, en forma independiente, presten servicios profesionales que requieran estudios universitarios o su equivalente, sólo podrán afectarse con deducciones dentro de los siguientes porcentajes: 40% sobre los primeros \$ 80.000.00, 30% sobre la parte de los ingresos de \$ 80.001.00 a \$ 120.000.00 y 10% sobre los ingresos que excedan de \$ 120.000.00.

Dentro de los límites de las deducciones no quedan comprendidos el 50% de los arrendamientos por locales u oficinas, el valor de los elementos materiales entregados con la prestación del servicio y los pagos por colaboración profesional a otros profesionales que no sean socios ni colaboren a los gastos de la oficina, siempre que dichos pagos no excedan las rentas originadas en los respectivos servicios, para lo cual deberán darse los informes que sean del caso.

Las deducciones de los profesionales deberán relacionarse con cumplimiento de los requisitos sobre los pagos a terceros.

11. *Límites para las deducciones de salarios.* (L. 63/67, a. 8º; D. 154/68, aa. 29 y 30).

La Ley 63, en su artículo 8º, restableció los límites para las deducciones de salarios, así: Hasta \$ 20.000.00 mensuales para el presidente, director, gerente o cargo de mayor categoría, y \$ 15.000.00 mensuales para los demás cargos. El límite máximo sólo se aceptará para un solo empleado dentro de cada empresa.

Para el efecto de los límites se acumularán los salarios pagados por las sociedades principales, filiales, sucursales o agencias de una misma organización empresarial.

Quando se registren aumentos en los índices de precios internos superiores al 20%, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público podrá aumentar proporcionalmente los límites.

12. *Certificados de paz y salvo del Sena, Subsidio familiar e Instituto Colombiano de Seguros Sociales para la aceptación de deducciones de salarios.* (D. 1366/67 a. 10, parágrafo 2º; D. 154/68, a. 32).

Además del certificado de paz y salvo del Sena que se venía exigiendo, en el futuro se requerirán también los del Subsidio Familiar e Instituto Colombiano de Seguros Sociales, para aceptar las deducciones de salarios a las personas obligadas a efectuar aportes a tales entidades, lo mismo que la discriminación de los salarios denunciados para hacer el pago de aportes. La discriminación de salarios puede ser la misma correspondiente al anexo de pagos a terceros, siempre que se determine el monto sobre el cual se hicieron los aportes.

El certificado del ICSS no es necesario cuando los salarios se paguen en zonas no cubiertas por el Instituto, lo cual obviamente debe informarse en la declaración.

Los pagos o ajustes de aportes deberán hacerse dentro del término que tenga el contribuyente para presentar su declaración de renta, incluidas las prórrogas. Para el año gravable de 1967 los pagos pueden hacerse dentro del término de seis meses que existe para corregir las declaraciones. (D. 677/68).

13. *Deducciones por pagos de sociedades de personas a sus socios, cónyuges o a parientes de éstos.* (L. 63/67, a. 9º; D. 154/68, aa. 33 y 34).

A las sociedades de personas sólo se les aceptarán deducciones por pagos efectuados a sus socios, personas naturales, al cónyuge o parientes de éstos dentro del cuarto grado civil de consanguinidad o segundo de afinidad, por los siguientes conceptos:

a) Salarios, prestaciones sociales exentas y bonificaciones o regalos voluntarios, dentro de los límites legales. Para la aceptación de los salarios bastan las discriminaciones con los requisitos legales, y los certificados de paz y salvo del Sena, Subsidio Familiar e ICSS, y no son necesarios los contratos de fecha cierta ni los otros requisitos estatutarios exigidos por la Ley 81/60 y el Decreto 437/61.

b) Arrendamientos normales de inmuebles que no excedan del 1% mensual de los avalúos catastrales, o del precio de adquisición si es superior.

Los arrendamientos por bienes muebles no se aceptan como deducción.

c) Intereses a las tasas bancarias corrientes sobre créditos que no excedan de los aportes de capital.

Cualquier otro pago se considera, con presunción de derecho, como una distribución de utilidad, que no es deducible para la compañía pero que se gra-

va únicamente al socio que lo recibe, o al socio pariente o cónyuge si quien lo recibe no es socio.

El parentesco de cuarto grado civil de consanguinidad llega hasta los primos, y los tíos y sobrinos en segundo grado. Y el parentesco de segundo grado de afinidad llega hasta los cuñados, y los padres y cónyuges de los nietos.

14. *Reclamos de sociedades de personas y de sus socios.* (D. 154/68, a. 34, párrafo).

En el trámite de revisiones y recursos de socios de sociedades de personas, pueden determinarse teóricamente sus participaciones en la renta social, aun cuando no existan revisiones y recursos de la sociedad. Esta norma rectifica la doctrina que, sobre la materia, venía aplicando la División de Impuestos Nacionales.

15. *Impuestos deducibles y no deducibles.* (L. 63/67, a. 10; D. 154/68, a. 35).

Continúan siendo deducibles, en general, todos los impuestos, bien se paguen a la Nación o a los Departamentos, Intendencias, Comisarías, Distrito Especial de Bogotá, Municipios u otras entidades oficiales del país.

No son deducibles los impuestos de renta, complementarios y recargos, incluido el de remesas; los de masa global hereditaria, asignaciones y donaciones; los de loterías, rifas y apuestas, y los de ventas, valorización y aduanas que se pueden considerar como costo, cuando tengan legalmente este carácter.

Para que se acepte la deducción de los impuestos debe informarse el concepto o impuesto, el número y fecha del recibo de pago y la cantidad pagada.

16. *Reserva para deudas de dudoso o difícil cobro.* (D. 1366/67, a. 12; D. 154/68, aa. 36 a 44).

a) Las reservas para protección de deudas individuales de dudoso o difícil cobro, se seguirán concediendo, con los mismos requisitos anteriormente establecidos, con la adición del Nit de los acreedores, y dentro del porcentaje anual del 33%, siempre que se trate de deudas que se hayan hecho exigibles con más de un año de anterioridad.

b) Las reservas para protección general de deudas de dudoso o difícil cobro, se reconocerán a las personas que tengan sistemas regulares y permanentes de operaciones a crédito, sobre la cartera vencida, en los siguientes porcentajes: 5% cuando el término de mora de la deuda sea superior a 3 meses y no exceda de 6; 10% cuando el término sea superior a 6 meses y no pase de 1 año, y 15% cuando el término sea superior a un año.

Los contribuyentes que tengan constituida reserva para protección general de cartera, sólo podrán incrementarla cuando los nuevos porcentajes resulten superiores a la cantidad contabilizada, pero no estarán obligados a reajustar o reintegrar a pérdidas y ganancias los excesos existentes en 31 de diciembre de 1966.

No se considerarán como dudosos o de difícil cobro los créditos de las sociedades o comunidades a cargo de sus socios o accionistas, de los cónyuges o parientes de éstos dentro del cuarto grado civil de consanguinidad o segundo de afinidad; o viceversa de los socios, accionistas, comuneros o parientes a cargo de las sociedades o comunidades.

17. *Deducción de bonificaciones, gratificaciones y regalos voluntarios a los trabajadores.* (D. 1366/67, a. 13).

Sólo se aceptan deducciones por concepto de bonificaciones, gratificaciones y regalos voluntarios a los trabajadores, incluidos los socios que tengan tal carácter, en cuanto no excedan del 10% del salario pagado a cada uno en el año.

18. *Periodo gravable en que son deducibles los gastos causados cuando se lleva contabilidad por este sistema.* (D. 1366/67, a. 14).

Los contribuyentes que lleven libros de contabilidad por el sistema de causación, sólo pueden pedir la deducción de los gastos en el año en que se causen, aunque no se hayan pagado todavía.

19. *Pagos de filiales, sucursales o agencias a sus casas matrices del exterior.* (L. 63/67, Art. 11; D. 154/68, a. 45).

No se aceptarán como costos ni deducciones los pagos que efectúen las filiales, sucursales o agencias en Colombia a sus casas matrices u oficinas del exterior por los siguientes conceptos: Intereses, gastos, comisiones u honorarios de administración, dirección o asistencia técnica, y pagos por explotación o adquisición de cualquier clase de intangibles. Dentro de estos últimos quedan incluidos pagos como las regalías, por ejemplo.

Los pagos no aceptados como costos o deducciones a las agencias, sucursales o filiales, no son gravables para las matrices.

Son admisibles como costos las sumas pagadas a la casa matriz por concepto de bienes para cuya importación se haya obtenido autorización oficial. (Circular citada, No. 31).

20. *Discriminaciones, informes y retenciones para la aceptación como costos, deducciones y exenciones especiales de algunos pagos a terceros.* (D. 1366/67, a. 15; L. 63/67, aa. 12 y 38; D. 154/68, aa. 46 a 51 y 142).

Para la aceptación como costos, deducciones o exenciones especiales de los pagos a terceros por concepto de salarios, honorarios, comisiones, bonificaciones, y en general, compensaciones por servicios personales, intereses, arrendamientos y regalías, que constituyan renta bruta para los beneficiarios, se requiere que en la declaración de renta y patrimonio se discriminen con indicación de los nombres y apellidos o razón social de los beneficiarios y el número de la cédula o Nit de los beneficiarios.

El artículo 15 del Decreto 1366 suprimió el requisito de las direcciones, pero conservó el de la cédula y agregó el del Nit para pagos de cualquier cuantía, inclusive los inferiores a \$ 1.000.00 que antes no requerían discriminaciones.

El NIT es el número de identificación tributaria. Corresponde al mismo número de la cédula de ciudadanía y, para las personas y entidades que no tienen cédula, el Nit lo asignan las Administraciones o Recaudaciones en las liquidaciones oficiales o cuando lo soliciten los interesados.

El artículo 46 del Decreto 154, después de enumerar los pagos indicados por el artículo 15 del Decreto 1366, agrega un etc., que tiene el alcance de exigir los mencionados requisitos para cualquier pago a tercero que constituya renta bruta para éste. Y el artículo 47 exige la discriminación de los pagos a contratistas a precio fijo¹.

Cuando los beneficiarios residan en el exterior y las cantidades pagadas constituyan rentas gravables para ellos, se exige como requisito adicional, para la aceptación de las deducciones, el de la retención en la fuente del impuesto de renta a la tarifa especial del 12%. El comprobante de la retención debe acompañarse a las declaraciones, pero también se acepta su presentación en la etapa de los recursos.

Son deducibles sin retención de impuestos en la fuente, pero están sometidos a limitaciones especiales, los siguientes pagos que se efectúen en el exterior:

- a) Las comisiones por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes no pueden exceder del 2½% del valor de la operación.
- b) Los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios se aceptan hasta por un 7% anual del valor de cada crédito o sobregiro.

Los anteriores límites pueden ser modificados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El límite global del 5% sobre la renta líquida para las comisiones e intereses pagados en el exterior, establecido en el artículo 15 del Decreto 1366, quedó suprimido en la Ley 63.

El artículo 48 del Decreto 154 prescribe que los gastos efectuados en el exterior deben discriminarse con nombre o razón social, domicilio y dirección de los beneficiarios, lo mismo que el Nit si el pago es susceptible de gravamen en Colombia. Y el 49 conserva la limitación del 10% de la renta líquida para los pagos efectuados en el exterior que no requieran retención de impuestos en la fuente, salvo los intereses y comisiones dentro de los límites legales.

1. En la Guía para la Declaración de Renta y Patrimonio publicada en febrero de 1968 por la División de Impuestos, se consideran aceptables los costos, deducciones y exenciones especiales, que constituyan pagos a terceros, aunque no se suministre el Nit, siempre que se trate de contribuyentes que lleven libros de contabilidad y que la cuantía de cada pago no exceda de \$ 500.00, ni el total del año de \$ 30.000.00, ni del 10% de la renta líquida del año anterior. (Página 27. Véase N° 54 G.)

21. *Costos y deducciones de los agricultores.* (D. 1366/67, a. 16; L. 63/67, a. 26; D. 154/68, aa. 52 y 53).

A los agricultores que no pudieren presentar las discriminaciones exigidas para la aceptación de costos y deducciones, se les aceptará por tales conceptos un 80% del valor de los ingresos provenientes de actividades agrícolas. Pero no quedan exonerados de la obligación de hacer aportes al Subsidio Familiar, Sena e Instituto Colombiano de Seguros Sociales, cuando tengan tal obligación legal.

Para que se acepten los costos y deducciones presuntivos del 80%, es necesario que la imposibilidad para cumplir los requisitos legales se deba a causas no imputables a la voluntad de los contribuyentes, y que tales causas se expliquen y prueben satisfactoriamente en la declaración de renta. Así lo establece el decreto reglamentario. Es decir, que si no se comprueban las causas que impiden el cumplimiento de los requisitos legales, no se acepta ni el 80% de los ingresos, ni los costos y gastos que no llenen los mencionados requisitos.

Los agricultores no están obligados a identificar a los beneficiarios de los salarios de \$ 1.000.00 o menos cuando los tengan registrados en sus libros de contabilidad y con respecto a ellos hayan efectuado aportes al Subsidio Familiar, Sena e Instituto Colombiano de Seguros Sociales. Esta norma se aplica también a los ganaderos. La División de Impuestos consideró que la identificación se refiere únicamente al Nit pero a los nombres y valor de los pagos. (Circular citada N° 21).

22. *Compensación de pérdidas de agricultura y ganadería.* (L. 63/67, a. 32; D. 154/68, aa. 54, 55 y 56).

Las pérdidas sufridas en negocios de agricultura y ganadería no se pueden compensar con ganancias de otro origen, pero sí con ganancias obtenidas en las mismas actividades, en el mismo período o dentro de los cinco años siguientes al de la pérdida. Se estableció, pues, para las actividades agropecuarias en general la misma prohibición que ya existía para la ganadería.

Las pérdidas que se pueden compensar o amortizar son las que se determinen en las liquidaciones oficiales y es procedente la compensación aunque las rentas de agricultura se hayan establecido por el sistema de costos y deducciones presuntivos del 80%.

Para que se acepte la amortización deben acompañarse a la declaración los siguientes datos: Año en que se sufrieron las pérdidas, cuantía, amortizaciones concedidas en años anteriores, amortización que se solicita por el año gravable y saldo por amortizar.

En caso de liquidación de sociedades, comunidades organizadas, asociaciones, fundaciones o sucesiones, se puede amortizar la totalidad del saldo pendiente en el año de la liquidación, pero únicamente con rentas del mismo origen.

23. *Costo presuntivo en plantaciones de reforestación.* (L. 63/67, a. 37; D. 154/68, a. 141).

En plantaciones de reforestación se presume de derecho que el costo de producción es el 80% de las ventas de cada año gravable, sin que el contribuyente tenga derecho a pedir deducciones por gastos, intereses, o inversiones en razón de las plantaciones.

Si el contribuyente ha solicitado deducciones en años anteriores, puede acogerse a la presunción del 80%, pero se le considerarán como una renta bruta recuperada las deducciones concedidas y se le diferirán, para incluirlas en la renta, durante el período de la explotación, sin que el término pueda exceder de cinco años.

Para que opere la presunción es necesario que los planes de reforestación hayan sido aprobados por el Ministerio de Agricultura y que se acompañe anualmente a la declaración la correspondiente constancia.

24. *Costo por compras de cereales sometidas a la cuota de fomento cerealista.* (L. 63/67, a. 39; D. 154/68, a. 143).

A las personas obligadas a percibir la cuota de fomento cerealista, establecida por la Ley 51 de 1966 y que debía recaudarse a partir del 7 de marzo de 1967, solamente se les aceptarán como costos por compra de cereales las cantidades en relación con las cuales hayan percibido y consignado la cuota, a más tardar dentro del término que tengan para presentar las declaraciones, según certificado de paz y salvo que expida la Federación Nacional de Cultivadores de Cereales y que debe acompañarse a la declaración de renta y patrimonio.

25. *Rentas en dólares de trabajadores de empresas colombianas internacionales.* (L. 63/67, a. 33).

A los trabajadores de empresas colombianas de transporte internacional aéreo o marítimo que, por razón de su oficio, reciban salarios en dólares, se les computará un 30% de sus remuneraciones a la par en moneda colombiana.

El otro 70%, de acuerdo con las normas de carácter general, se computa al tipo de cambio correspondiente, hoy el del mercado de capitales del 16.25%.

26. *Exención para los dividendos recibidos por sociedades.* (L. 63/67; a. 13; D. 154/68, a. 58).

Continúan como rentas exentas los dividendos recibidos o abonados en cuenta a sociedades de cualquier naturaleza (anónimas, en comandita, limitadas o colectivas) que distribuyan utilidades en Colombia, o a cuyos socios se les graven las correspondientes participaciones fiscales.

Sin embargo, para el caso de los dividendos recibidos por sociedades anónimas o en comandita por acciones, se estableció la restricción de que los di-

videndos no pueden exceder del 30% de la renta líquida de la sociedad que los reciba. Si exceden de dicho porcentaje, los dividendos son totalmente gravables, sin perjuicio de que también se graven a los accionistas de la respectiva compañía, cuando a su turno se repartan como dividendos o en cualquier otra forma.

La restricción del 30% no extingue las exenciones concedidas a los dividendos por normas especiales.

En caso de que la sociedad anónima o en comandita por acciones que reciba los dividendos tenga filiales, para determinar el límite del 30% se acumularán a la renta de la sociedad las participaciones que proporcionalmente a las acciones o derechos le correspondan en la renta de las filiales, con el mismo carácter que tengan para éstas (por ejemplo, si en la renta de la filial figuran dividendos, se toman como tales para el cómputo del 30%), y se excluyen los dividendos efectivamente recibidos de las filiales. Es decir, que se determina una renta teórica en forma análoga a como se procede para la liquidación del recargo de fraccionamiento.

No están sometidas a la restricción del 30% las compañías de seguros, los fondos de inversión ni las sociedades capitalizadoras. Dentro de éstas quedan comprendidas las corporaciones financieras y las bolsas de valores, según la definición que se da en el artículo 13 de la Ley 63.

Las sociedades deben acreditar en su declaración el reparto de utilidades en Colombia, o el gravamen de participaciones a sus socios, con certificación de la Superintendencia Bancaria o de Anónimas, de la Cámara de Comercio, del Notario, o mediante copia auténtica de los estatutos. A falta de esta prueba se presume que no se reparten utilidades en Colombia o no se gravan las participaciones de los socios. Así lo establece el parágrafo 2º del artículo 58 del Decreto 154, pudiéndose considerar equivocada la exigencia para las sociedades de personas, porque el gravamen de las participaciones depende del suministro de informe sobre los socios y no del reparto de utilidades en Colombia.

27. *Exención para las participaciones de sociedades de personas en compañías de la misma naturaleza* (D. 1366/67, a. 20; L. 63/67, a. 14; D. 154/68, aa. 59, 60 y 61).

Continúan como rentas exentas las participaciones fiscales correspondientes a sociedades colectivas, de responsabilidad limitada, asimiladas o no a anónimas, en comandita simple, de hecho, ordinarias de minas y comunidades organizadas en sociedades o comunidades de la misma naturaleza, siempre que dichas participaciones puedan gravarse en el mismo año a socios que sean personas naturales, sucesiones ilíquidas, sociedades anónimas o en comandita por acciones.

Para efecto de constatar el gravamen de las participaciones a los socios, la sociedad deberá identificarlos con indicación de nombres, apellidos, cédula

o NIT, oficina en donde declaren, participaciones que les correspondan y otros pagos efectuados a ellos por la sociedad.

Si los socios son otras sociedades de personas, deberán indicarse los socios a quienes a través de ellas se gravarán las correspondientes participaciones exentas.

Si no se dan los mencionados informes sobre los socios a quienes se deben gravar las participaciones, a la Sociedad se le gravarán a la tarifa del 40% las participaciones correspondientes a los socios no identificados.

No se aceptarán para efectos fiscales los contratos sobre cesiones recíprocas que hagan las sociedades entre sí, o con sus socios, o con accionistas de sociedades en comandita por acciones, o los socios o accionistas entre sí, cuyo efecto sea disminuir el total de las participaciones gravables en conjunto a los socios.

28. Informes de sociedades y comunidades sobre accionistas y comuneros. (D. 154/68, a. 62).

Las sociedades de cualquier naturaleza, nacionales o extranjeras, y las comunidades organizadas, deben informar en sus declaraciones los nombres y apellidos o razón social, la cédula o el Nit, y las acciones o derechos poseídos el último día del ejercicio gravable por los socios o accionistas y comuneros.

Estos informes también los exigía anteriormente el artículo 197 del Decreto 437 de 1961, pero en el caso de sociedades anónimas con más de 100 accionistas, el informe se limitaba a los accionistas sociedades y a las personas naturales o sucesiones con más del 75% de las acciones, limitación que quedó suprimida.

El no suministro de los informes sobre accionistas o comuneros da origen a requerimientos con multas sucesivas de \$ 1.000.00, y se considera inexactitud sancionable el no suministro de datos sobre las filiales que se tengan, o sobre las personas naturales o sucesiones que posean más del 75% de las acciones.

29. Dividendos exentos para las personas naturales, sucesiones ilíquidas, asignaciones y donaciones modales (D. 1366/67, a. 21).

Se elevó de \$ 5.000.00 a \$ 12.000.00 la exención para los dividendos de sociedades anónimas, pagados o abonados en cuenta a personas naturales, sucesiones ilíquidas, asignaciones y donaciones modales.

De otra parte, para que se tenga derecho a la exención, no se hace referencia a la cuantía de la renta líquida (\$ 48.000.00 según la L. 81/60), sino al patrimonio líquido que no debe exceder de \$ 600.000.00.

30. Prestaciones sociales exentas (L. 63/67, a. 15).

Las prestaciones sociales exentas quedaron limitadas a las que taxativamente se enumeran en el artículo 15 de la Ley 63, y en cuantía que no puede exceder de los límites legales.

La enumeración es la siguiente: Indemnizaciones por accidentes de trabajo o enfermedad, reconocimientos para protección de la maternidad, gastos de entierro del trabajador, cesantía, pensión de jubilación o invalidez, seguro por muerte, prima de servicios de los trabajadores particulares y de navidad de los oficiales, pago de las vacaciones disfrutadas en tiempo o indemnizadas en dinero y subsidio familiar.

31. *Determinación de la renta por comparación de patrimonios* (D. 1366/67, a. 23; L. 63/67, a. 31; D. 154/68, aa. 63 a 66).

La determinación de renta por comparación de patrimonios es procedente cuando el aumento del patrimonio líquido resulta superior a la renta gravable declarada, excluida la renta de goce y la de trabajo cedida por el cónyuge del contribuyente, y el aumento patrimonial no se explica satisfactoriamente. En este caso se prescinde de la renta declarada por el contribuyente y se toma como tal el aumento patrimonial, no justificado, más la renta de goce que legalmente deba estimarse por las casas, apartamentos o fincas de recreo de propiedad del contribuyente, y la renta de trabajo cedida por el otro cónyuge.

Las innovaciones adoptadas en relación con este sistema especial de determinación de la renta, tradicionalmente utilizado en Colombia, fueron las siguientes: Se toma como punto de referencia la renta gravable, excluida la renta de goce y la de trabajo cedida, y no la renta líquida, como ocurría anteriormente, lo que implica que el contribuyente no podrá capitalizar valores correspondientes a las exenciones personales, por personas a cargo y especiales; el requerimiento de explicación del aumento patrimonial que debe hacerse al contribuyente será obligatorio y no facultativo, y constituirá causal de nulidad de la liquidación el no hacerlo; cuando para explicar aumentos patrimoniales se invoquen omisiones de bienes o inclusiones de deudas inexistentes en años anteriores, se impondrá una sanción equivalente al 3% de los bienes omitidos o de las deudas inexistentes, sin que la sanción pueda exceder del 30% de los correspondientes valores; para determinar el patrimonio líquido, base de la comparación, se prescindirá de las deudas no aceptadas por incumplimiento de formalidades legales. Esta última innovación se encuentra en el inciso 5º del artículo 63 del Decreto reglamentario 154, es de legalidad discutible e implica el grave peligro de que la omisión de los requisitos para la aceptación de las deudas (indicación de los nombres y apellidos o razón social de los acreedores, cédula o Nit de los mismos y retención de impuestos en la fuente, cuando sean personas naturales residentes en el exterior), convierta el valor de ellas en renta gravable.

También se podrá considerar en el futuro como una renta capitalizada y gravable, el valor de los patrimonios líquidos declarados por primera vez, cuyo origen no se acredite satisfactoriamente, salvo los bienes que se hubieren declarado anteriormente por el cónyuge del contribuyente, o por el padre con derecho al usufructo legal de los bienes del hijo que declara por primera vez.

Para las comparaciones patrimoniales que se hagan por 1967, lo mismo que para los patrimonios declarados por primera vez por dicho ejercicio, deberá tenerse en cuenta la amnistía a que tienen derecho los contribuyentes, según se comentará posteriormente.

32. *Tarifa aplicable a la renta gravable de las personas naturales, sucesiones ilíquidas, asignaciones y donaciones modales* (D. 1366/67, a. 26; L. 63/67, a. 16).

Se elaboró una nueva tarifa para la liquidación del impuesto básico de renta de las personas naturales, sucesiones ilíquidas y asignaciones y donaciones modales, tarifa que refunde con pequeñas diferencias la antigua tarifa consagrada en la Ley 81 de 1960 y el impuesto de fomento eléctrico y seguros sociales del 3%.

En la Ley 63 se establece que la nueva tarifa rige durante la vigencia del impuesto de fomento eléctrico y seguros sociales (hasta el año gravable de 1969, inclusive, según lo previsto en el artículo 108 de la L. 81/60), lo cual implica aceptar que la nueva tarifa corresponde tanto al impuesto de renta como al de fomento eléctrico, y que es posible computar la parte atribuible a este último gravamen para pedir su deducción, con lo cual se desvirtúa en gran parte la simplificación buscada a través de la fusión de tarifas.

Salvo eventuales reformas legales, a partir del año gravable de 1970 regirá nuevamente la tarifa consagrada en el artículo 60 de la Ley 81 de 1960.

33. *Régimen de contribuyentes residentes en el exterior y retenciones de impuestos en la fuente* (D. 1366/67, aa. 27 a 30; L. 63/67, a. 35; D. 154/68, aa. 67 a 72).

El régimen de los contribuyentes residentes en el exterior en cuanto a retenciones, tarifas y declaraciones, es el siguiente:

a) Personas naturales o jurídicas, u otros contribuyentes residentes en el exterior a quienes se paguen o abonen en cuenta rentas gravables en Colombia distintas de dividendos o participaciones en sociedades, tales como intereses, arrendamientos, regalías, comisiones, honorarios por asistencia técnica, etc.: Se les retiene en la fuente un 12% del pago o abono en cuenta, como buena cuenta del impuesto de renta; tienen que presentar declaraciones de renta y patrimonio en la forma y términos ordinarios, y en sus liquidaciones privadas pueden descontar los impuestos que se les hayan retenido; están sometidos a los impuestos de renta, complementarios y especiales, según el régimen que corresponda a su naturaleza.

Si los residentes en el exterior son personas naturales y poseen créditos a su favor y a cargo de deudores residentes en Colombia, se les debe retener también el impuesto complementario de patrimonio que corresponda al valor de los créditos en 31 de diciembre del año gravable (D. 1366/67, a. 35).

b) Sociedades y otras entidades extranjeras a quienes se paguen o abonen en cuenta dividendos de sociedades anónimas o en comandita por acciones,

que no se distribuyan a su vez en Colombia como utilidades: Se les retiene un 12% de los pagos o abonos, como impuesto único de renta, y no están obligados a presentar declaraciones de renta y patrimonio, según se desprende implícitamente del artículo 68 del Decreto 154.

Puede considerarse, por otra parte, que continúan vigentes los artículos del Decreto 437 de 1961 (222 numeral 3º, 235 párrafo 2º y 239 párrafo) que establecen que los dividendos recibidos por tales sociedades no están sometidos al gravamen complementario de exceso de utilidades ni a los impuestos especiales de vivienda y fomento eléctrico y seguros sociales.

La tarifa de las sociedades extranjeras por concepto de dividendos se elevará del 12% al 40% si la sociedad no acredita que más del 75% del valor total de las acciones o derechos sociales en ella pertenecen, directamente o a través de otras compañías, a personas naturales extranjeras no residentes en Colombia. Si esta demostración no se hace sobre la totalidad de los socios, se cobrará el 40% sobre la parte de dividendos proporcionalmente correspondiente a los socios no identificados como personas naturales extranjeras no residentes.

No es necesaria la demostración sobre los socios si se comprueba que en el país del domicilio de la sociedad beneficiaria, los dividendos están gravados con una tarifa no inferior a los dos tercios ($\frac{2}{3}$) de la tarifa de renta que rige en Colombia para los sociedades anónimas. Es decir, que la tarifa extranjera tendría que ser no inferior al 8% sobre los primeros \$ 100.000.00 de dividendos, al 16% sobre la parte entre \$ 100.000.00 y \$ 1.000.000.00 y al 24% sobre la parte que exceda de \$ 1.000.000.00.

Si las acciones de las sociedades extranjeras beneficiarias de los dividendos son al portador, la tarifa de la retención será del 40%, salvo que se dé la situación indicada en el párrafo precedente, o sea, que en el país de su domicilio se graven tales dividendos con una tarifa no inferior a los dos tercios de la colombiana.

c) Personas naturales residentes en el exterior a quienes se paguen o abonen en cuenta dividendos de sociedades anónimas o en comandita por acciones: Se les retiene en la fuente un 12% de los pagos o abonos en cuenta, como buena cuenta del impuesto de renta, retenciones que pueden descontar en sus liquidaciones privadas; tienen la obligación de presentar declaraciones de renta y patrimonio, y pagan los impuestos de renta, complementarios y especiales a que están sometidas normalmente en Colombia las personas naturales.

Se le retiene, además, el impuesto complementario de patrimonio por los créditos a su favor por concepto de dividendos abonados en cuenta en 31 de diciembre del año gravable.

d) Personas naturales o jurídicas u otras entidades residentes en el exterior a quienes correspondan participaciones sociales en compañías distintas de las anónimas y en comandita por acciones, es decir, en sociedades colectivas, de responsabilidad limitada y en comandita simple: Se les retiene un 18% de las participaciones que proporcionalmente les correspondan en la renta líquida.

da gravable de la sociedad, previa deducción del impuesto de renta de ésta, según los datos que figuren en la declaración de renta y patrimonio de la compañía; tal retención es una buena cuenta del impuesto de renta y su valor puede descontarse de los impuestos que figuren en las liquidaciones privadas; tienen que presentar declaraciones de renta y patrimonio, y pagan los impuestos de renta, complementarios y especiales previstos para la clase de contribuyentes de que se trate.

Si las participaciones corresponden a sociedades extranjeras que a su vez no las distribuyan en Colombia, la tarifa de la retención se eleva al 40% si no se hace la demostración sobre socios o accionistas, en la forma y con las modalidades indicadas en el aparte anterior para las sociedades extranjeras que reciban dividendos. También rige en este caso la norma especial prevista para las sociedades con acciones al portador.

34. *Impuesto de remesas.* (D. 1366/67, a. 32; L. 63/67, a. 17; D. 154/68, aa. 73, 74 y 75).

El Decreto 1366 había restringido el impuesto de remesas a las participaciones en sociedades de personas y a las remesas de utilidades a las casas matrices del exterior. La Ley 63, en cambio, volvió a establecerlo para todos los pagos o remesas de rentas que se hagan a sociedades extranjeras que no distribuyan dividendos o utilidades en Colombia.

El impuesto se causa sobre el valor nominal de los pagos o remesas de rentas, por lo cual puede entenderse que la base de liquidación es la renta bruta; su tarifa es del 12%, y debe retenerse en la fuente al hacerse el pago o remesa.

El pago o remesa puede hacerse por personas sin ninguna vinculación legal con las sociedades beneficiarias, o por filiales, sucursales o agencias a sus casas matrices del exterior. Y los pagos o abonos diferentes de reembolso de capital que hagan las sociedades de personas, a cualquier título, a socios que sean compañías y no distribuyan utilidades en Colombia, se tendrán como remesas de participaciones y causan el impuesto.

No se causa el impuesto de remesas sobre los dividendos, ni sobre los intereses por créditos originados en operaciones de importación o exportación o que se encuentren registrados en la Oficina de Registro de Cambios, ni sobre las rentas que se reinviertan en el país.

Los saldos pendientes de remesa sobre los cuales se haya hecho la retención del impuesto a las remesas, no constituyen patrimonio básico para la liquidación del gravamen complementario de exceso de utilidades.

35. *Valor de los inmuebles para efectos fiscales.* (D. 1366/67, a. 8º; D. 154/68, aa. 20 y 76).

Continúa vigente la norma del artículo 205, numeral 3º, del Decreto 437 de 1961 sobre que el valor patrimonial de los inmuebles es el avalúo catastral vigente en 31 de diciembre del año gravable, pero se estableció que se tendrá

como avalúo catastral el precio de la última transacción, cuando éste sea superior.

Esta reforma tiene incidencias en los gravámenes complementarios de patrimonio y exceso de utilidades, y excepcionalmente en el impuesto básico de renta, para la estimación de la renta de goce, por ejemplo.

Constituye inexactitud sancionable declarar los inmuebles por su avalúo catastral, cuando el precio de adquisición fuere superior.

A las declaraciones de 1967 debe acompañarse un informe sobre los inmuebles adquiridos a partir de 1960, con indicación del avalúo catastral vigente, precio de adquisición, y número, fecha y notaría de la escritura de adquisición. Los mismos datos deberán suministrarse en las respectivas declaraciones sobre los inmuebles que se adquieran en el futuro.

Los Registradores de Instrumentos Públicos y Privados quedan con la obligación, cuyo incumplimiento constituye causal de mala conducta, de enviar informes a las oficinas de catastro sobre mutaciones de la propiedad raíz, para mantener actualizados los catastros.

36. Fondos poseídos en el exterior y activos en tránsito. (D. 1366/67, a. 34; D. 154/68, a. 77).

Se consideran poseídos en el país los fondos que se tengan en el exterior pero que estén vinculados al giro ordinario de los negocios en Colombia, lo mismo que los activos en tránsito. De consiguiente, tales bienes forman parte del patrimonio fiscal para los efectos de los gravámenes complementarios de patrimonio y exceso de utilidades, lo mismo que para las comparaciones patrimoniales.

37. Requisitos para la aceptación de los pasivos patrimoniales. (D. 1366/67, a. 35; D. 154/68, a. 78).

Para la aceptación de las deudas que afecten el patrimonio el contribuyente debe suministrar los siguientes informes: Nombre y apellido o razón social y Nit del acreedor, y cuantía de la deuda.

Quedaron suprimidos los requisitos de las direcciones y certificados de los acreedores.

Cuando los acreedores sean personas naturales residentes en el exterior, tengan o no agente o representante en el país, el deudor deberá además retener en la fuente y consignar dentro del término que tenga para presentar su declaración de renta y patrimonio, el impuesto complementario de patrimonio correspondiente a tales créditos, según la tarifa ordinaria establecida en el artículo 76 de la Ley 81 de 1960. El cumplimiento de este requisito debe obviamente comprobarse acompañando a la declaración copia o fotocopia del recibo de consignación del impuesto retenido en la fuente.

No es procedente hacer retenciones por razón de créditos a corto plazo originados en la importación o exportación de mercancías.

Para el año gravable de 1967 podrá reemplazarse el Nit de entidades sometidas a la vigilancia del Estado, bancos o sociedades anónimas por ejemplo, con un certificado de tales entidades sobre la existencia de las deudas. (Circular citada N° 36).

El cumplimiento de requisitos para la aceptación de deudas es no sólo necesario para la aceptación de las deudas, sino para evitar que las deudas rechazadas aumenten los patrimonios que se toman para hacer las comparaciones patrimoniales, según se comentó en el N° 31.

38. Bienes exentos del impuesto complementario de patrimonio. (D. 1366/67, a. 36; D. 154/68, aa. 79, 80 y 81).

Las exenciones patrimoniales que estaban consagradas en el artículo 75 de la Ley 81 de 1960 se modificaron en los siguientes aspectos:

a) La improductividad de los bienes por motivos de absoluta imposibilidad física o jurídica, sólo se acepta como causal de exoneración cuando la imposibilidad no dependa de la voluntad del contribuyente, y el Decreto 154 expresa que sólo se aceptan las imposibilidades originadas en fuerza mayor o caso fortuito, que el artículo 1º de la Ley 95 de 1890 define como "el imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, el apresamiento de enemigos, los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público, etc.", con lo cual se desvirtúa la naturaleza de la imposibilidad jurídica, en casos como el de la nuda propiedad, situación que puede ser voluntariamente pactada, resultando sin sentido que se pretendiera gravar al nudo propietario, por el hecho de haber negociado libremente el transpaso del usufructo, y simultáneamente al usufructuario.

La causal de improductividad llamada económica o financiera, consistente en que los costos y deducciones fueran superiores a los ingresos, quedó suprimida.

La solicitud de las exenciones por imposibilidad física o jurídica, deben formularse con las declaraciones ante las Secciones del Impuesto sobre la Renta, que son las oficinas liquidadoras, aun cuando las pidan las sociedades para sus socios, solicitudes éstas que anteriormente debían hacerse ante la División de Impuestos Nacionales.

b) Expresamente se incluyeron como bienes exentos los saldos no remesados ni reinvertidos en el país sobre los cuales se hayan hecho retenciones de impuestos en la fuente, casos que anteriormente podían considerarse incluidos dentro de las causales de imposibilidad física o jurídica, en la mayoría de los casos.

c) La exención para las acciones de sociedades anónimas se elevó de \$ 20.000.00 a \$ 60.000.00, y no quedó condicionada a la cuantía de la renta ni del patrimonio del accionista.

39. Balances para la obtención de créditos superiores a \$ 50.000.00. (D. 1366/67, a. 37; D. 154/68, a. 82).

Para la obtención de créditos superiores a \$ 50.000.00 en el año, por parte de entidades sometidas a la vigilancia del Estado, deberán presentarse los ba-

lances correspondientes a la última declaración de renta y patrimonio, los cuales tendrán que conservarse hasta por dos años por los prestamistas y pueden solicitarse por las oficinas de impuestos para efectos de investigaciones tributarias.

40. *Vigilancia oficial para el goce de exenciones tributarias.* (D. 1366/67, a. 38).

La vigilancia especial del Estado prevista para el goce de algunas exenciones tributarias, deberá extenderse a todo el año gravable, hecho que deberá acreditarse en la declaración con la correspondiente constancia oficial. Para las exenciones establecidas en el año gravable de que se trate, la vigilancia deberá empezar dentro de los dos meses siguientes a su establecimiento.

41. *Certificados de abono tributario.* (D. 1366/67, aa. 38 a 47; D. 154/68, aa. 83 a 86).

El cambio de la exención para la renta de exportaciones, consagrada en el artículo 120 de la Ley 81 de 1960, por los certificados de abono tributario, efectuado por los Decretos 444 y 688 de 1967, se ratificó por el Decreto 1366 con la modificación consistente en que el Gobierno puede cambiar por decreto la lista de los productos que gozan del beneficio de los certificados.

Los certificados de abono tributario se entregan por exportaciones distintas del petróleo y sus derivados, cueros crudos de res y café, y por la venta de oro al Banco de la República, en cuantía equivalente al 15% de los reintegros o de las ventas; se aceptan a la par en pago del impuesto de renta y complementarios, aduanas y ventas, una vez vencido el término fijado por el Gobierno, actualmente un año después de su expedición; están exentos de impuestos, inclusive la ganancia obtenida en transacciones con ellos, y su valor se excluye para determinar la ganancia o pérdida de las exportaciones.

42. *Valor de bienes y servicios de industrias básicas.* (D. 1366/67, a 48).

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público quedó facultado para fijar precios para efectos fiscales, consultando los niveles de utilidades del mercado, para los bienes y servicios negociados con sus socios o accionistas por sociedades reconocidas como industrias básicas con derecho a exención del impuesto de renta.

43. *Deducción o abono de impuestos externos en programas de integración y acuerdos internacionales sobre dobles gravámenes.* (D. 1366/67, a 75; D. 154/68, a. 128).

Los contribuyentes que efectúen inversiones en el exterior, dentro de programas de integración y complementación, pueden pedir al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, acompañando concepto favorable del Consejo de Política Económica y Planeación, que se les autorice para deducir o abonar el impuesto de renta pagado en el exterior por razón de tales inversiones.

Las liquidaciones privadas del respectivo año gravable se pagarán sin deducción de los impuestos externos, y dentro de los 18 meses siguientes a la presentación de la declaración se acreditará ante la oficina liquidadora el pago de los impuestos en el exterior para que se hagan los reajustes del caso en las liquidaciones oficiales.

También quedó establecido que el Gobierno propenderá por la celebración de tratados internacionales que eviten los gravámenes múltiples.

44. *Informaciones sobre pagos a terceros de entidades oficiales y privadas que no son contribuyentes del impuesto sobre la renta.* (L. 63/67, a. 18; D. 154/68, a. 87).

La Nación, la Iglesia Católica, las Diócesis y Parroquias no están obligadas a presentar declaraciones de renta y patrimonio sino los informes exigidos para los fines de la investigación tributaria.

Los Departamentos, las Intendencias y Comisarías, el Distrito Especial de Bogotá, los Municipios, los establecimientos oficiales descentralizados y las sociedades cuyas acciones o derechos en no menos del 98% pertenezcan a entidades oficiales, tampoco tienen la obligación de presentar declaraciones sino una relación de los pagos superiores a \$ 12.000.00 en el año, al mismo beneficiario, con indicación de los nombres y apellidos o razón social y el NIT de dichos beneficiarios y la cantidad pagada. Estos informes deben presentarse en los tres primeros meses de cada año, y la omisión, extemporaneidad u omisión, de ellos constituirá causal de mala conducta para los respectivos pagadores.

45. *Declaraciones y sanciones de asociaciones y fundaciones que no persigan fines de lucro.* (L. 63/67, a. 18; D. 154/68, aa. 88 y 89).

Las corporaciones o asociaciones y fundaciones deben presentar declaraciones de renta y patrimonio en la forma y términos ordinarios aún en el caso de que, por no perseguir fines de lucro, estén exentas del impuesto de renta de conformidad con el artículo 12 de la Ley 81 de 1960.

La extemporaneidad o retardo en la presentación de las declaraciones acarrea una sanción de \$ 10.000.00 por cada mes o fracción de retardo, hasta llegar a \$ 100.000.00, o al 2% del patrimonio bruto, que es la sanción máxima aplicable también por la no presentación de declaración.

Y la inexactitud de las declaraciones implica una sanción de \$ 10.000.00 a \$ 50.000.00 según la gravedad de la falta.

Las sanciones se impondrán por los Administradores o Recaudadores de Impuestos Nacionales, previo requerimiento, mediante providencia que es apelable dentro de los diez días siguientes a la notificación.

46. *Requerimientos relativos a las declaraciones de renta y patrimonio.* (D. 1366/67, a. 51).

En el futuro los funcionarios liquidadores no podrán requerir a los contribuyentes para la presentación de documentos o informes que por ley deben

acompañar a las declaraciones, sino únicamente para que suministren aclaraciones, o explicaciones de aumentos patrimoniales.

47. *Término de seis meses para corregir o adicionar las declaraciones.* (D. 1366/67, a. 52).

Los contribuyentes pueden corregir o adicionar sus declaraciones dentro de los seis meses siguientes a su presentación, sin lugar a sanciones, pero dicho término se interrumpe o acorta si antes de su vencimiento se ordena inspección ocular de libros, se hace requerimiento o se notifica la liquidación oficial.

48. *Corrección de las liquidaciones privadas.* (D. 1366/67, a. 52).

Las liquidaciones privadas pueden corregirse por los contribuyentes o las secciones de liquidación antes de que se practique la liquidación oficial.

Si se corrigen las declaraciones también deben corregirse las liquidaciones privadas.

49. *Términos para el pago de los impuestos de renta, complementarios y especiales.* (D. 1366/67, a. 53).

Los términos para el pago de los impuestos de renta, complementarios y especiales, subsisten sin modificaciones, así: Tres meses a partir de la notificación de la liquidación oficial para los contribuyentes que no estén obligados a presentar liquidación privada; cuatro cuotas trimestrales, que vencen el día 5 de los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre del año siguiente al gravable, para los contribuyentes obligados a presentar liquidación privada², y diez cuotas mensuales que vencen el día 10 de los meses de febrero a noviembre, para los contribuyentes cuya liquidación privada u oficial del año anterior haya sido superior a \$100.000.00. La diferencia entre la liquidación oficial y la privada debe pagarse dentro de los tres meses siguientes a la notificación de la oficial. Pero si dicha notificación se efectúa antes de tres meses del vencimiento del término para el pago de la última cuota, se paga conjuntamente con ésta.

La prórroga de un mes concedida para presentar las declaraciones de renta y patrimonio de 1967, no modificó los términos para los pagos. Únicamente los contribuyentes que presentan por 1967 liquidación privada por primera vez, quedaron con término hasta el 5 de mayo para pagar la primera cuota.

El inciso 3º del artículo 53 del Decreto 1366 estableció, como innovación, que si se corrige la liquidación privada y la nueva es superior a la anterior, el mayor valor correspondiente a las cuotas vencidas debe pagarse con intereses.

2. Aunque el Decreto Extraordinario 3190 de 1963 estableció la obligación de presentar liquidaciones privadas para todos los contribuyentes, en la Circular No. 00427 del 22 de enero de 1966 de la División de Impuestos Nacionales se impartieron instrucciones en el sentido de que no tienen la obligación de presentarla las personas naturales cuya renta gravable no exceda de \$ 20.000.00 ni su patrimonio líquido de \$ 500.000.00.

50. Intereses por mora en el pago de los impuestos de renta, complementarios y especiales. (D. 1366/67, a. 54; L. 63/67, a. 19; D. 154/68, aa. 90 y 95).

A partir del 20 de julio de 1967 la sanción por mora en el pago de los impuestos de renta, complementarios y especiales es del 2½% por cada mes o fracción de mes de retardo. Esta tasa de interés se aplica también a retardos anteriores al 20 de julio cuando resulte más favorable.

En caso de reclamaciones o recursos interpuestos con los requisitos legales, los intereses de mora durante el término de la tramitación de los recursos quedaron limitados a un año, a la tasa ordinaria del 2½% sobre los saldos que de acuerdo con los fallos queden a cargo de los contribuyentes.

51. Rebaja de intereses en relación con los impuestos de renta, complementarios y especiales, sucesorales y ventas (D. 1366/67, a. 54; L. 63/67, a. 19; D. 154/68, aa. 92 a 94).

Los intereses causados hasta el 20 de julio de 1967, sobre los impuestos de renta, complementarios, especiales, sucesorales y ventas, se rebajaron al 1% para los pagos efectuados hasta el 27 de febrero de 1968.

52. Amnistías para patrimonios omitidos o no declarados antes de 1967 (L. 63/67, aa. 20 a 23; D. 154/68, aa. 96 a 105).

Las amnistías patrimoniales en las declaraciones de 1967 son procedentes en los siguientes casos: Cuando se presente declaración por primera vez, o se haya omitido declarar por 1966 o en este año y otros anteriores; cuando se hayan omitido bienes en años anteriores a 1967, o se hayan declarado por valores inferiores a los fiscales, y cuando se hayan incluido en las declaraciones de años anteriores deudas inexistentes.

La amnistía consiste en que tales deficiencias pueden subsanarse en las declaraciones de 1967, sin que haya lugar a sanciones por inexactitud, revisiones ni aforos.

La preexistencia o valor de los bienes omitidos deberá demostrarse plenamente; las oficinas de impuestos pueden pedir toda clase de pruebas adicionales, y cuando el valor de la amnistía sea superior a \$ 100.000.00, deberá ser autorizada por la División de Impuestos Nacionales. El único caso en que el contribuyente no está obligado a presentar pruebas, según lo previsto en el artículo 100 del Decreto 154, es cuando se trate de la exclusión de pasivos inexistentes, caso en el cual deberá aceptarse el reajuste salvo que las oficinas de impuestos establezcan plenamente la existencia de las deudas.

Si el contribuyente presentó declaración por 1966, o se le aforó por dicho año, para que sea aceptable el reajuste debe declarar por 1967 una renta gravable no inferior a la de 1966, para lo cual podrá renunciar a las exenciones o a otros derechos legales, renuncia que deberá hacerse con la declaración o dentro del término legal de seis meses que existe para corregirla.

53. *Amnistía para repatriación de capitales poseídos en el exterior* (D. 1366/67, a. 76; D. 154/68, aa. 129 y 130).

Los contribuyentes que hayan vendido en 1967 o vendan en el futuro al Banco de la República, directamente o por conducto de bancos comerciales, o hayan invertido en Bonos Pro-Colombia, las divisas o el producto de la venta de bienes poseídos en el exterior antes del 29 de noviembre de 1966, y oportunamente denunciados de acuerdo con los Decretos 2867, 2915 y 3084 de 1966 o el artículo 76 del Decreto 1366, podrán explicar los aumentos patrimoniales de 1967 o años posteriores con la venta o inversión en Bonos de las divisas, siempre que comprueben el hecho de la venta o inversión con certificación bancaria.

Si la declaración de las divisas o bienes se hizo entre el 20 de julio y el 29 de septiembre de 1967, de acuerdo con el artículo 76 del Decreto 1366, deberá demostrarse, con certificación de la Prefectura de Control de Cambios, la preexistencia de las divisas, su denuncia y la venta o inversión en Bonos Pro-Colombia.

54. *Libros de contabilidad, comprobantes y sanciones* (D. 1366/67, aa. 57, 59, 60, 61, 62 y 64; L. 63/67, aa. 24 a 28; D. 154/68, aa. 106 a 125).

A) *Personas obligadas a llevar libros de contabilidad*: Además de los comerciantes que tienen la obligación de llevar los libros indicados en los artículos 27 y 28 del Código de Comercio Terrestre y el artículo 6 de la Ley 20 de 1905, tienen la obligación de llevar un libro de Ingresos y Egresos las personas cuyo patrimonio bruto en 31 de diciembre del año anterior sea superior a \$ 500.000.00. Y si se trata de personas dedicadas total o parcialmente a la ganadería, deberán llevar además un libro de Inventario de Ganado cuando su patrimonio bruto sea superior a \$ 200.000.00. Al referirse a la cuantía de \$ 200.000.00 que implica la obligación de llevar el libro de Inventario de Ganado, el artículo 115 del Decreto 154 habla de patrimonio bruto en 31 de diciembre del año anterior, pero la única interpretación lógica del artículo 24 de la Ley 63 es entender que los \$ 200.000.00 hacen referencia a la inversión bruta en ganado, porque dicho libro es adicional al de Ingresos y Egresos que se lleva cuando el patrimonio bruto total es superior a \$ 500.000.00. Sin embargo, la División de Impuestos Nacionales considera que si el patrimonio bruto es superior a \$ 200.000.00, se debe llevar el Libro de Inventario de Ganado, pero que no existe sanción por no llevarlo. (Circular citada No. 11).

Se puede prescindir del libro de Inventario de Ganado si se llevan libros registrados en la Cámara de Comercio, y en ellos figuran los inventarios con las especificaciones legales.

B) *Registro de los libros*: Los de los comerciantes se registran, como es sabido, en la Cámara de Comercio y, a falta de ésta, en el Juzgado del Circuito. Y los de ingresos y egresos y de inventario de ganado se registran gratuitamente en la Administración o Recaudación de Impuestos Nacionales del domicilio del contribuyente.

El registro puede hacerse en cualquier momento del año gravable. No obstante esta disposición contenida en el artículo 60 del Decreto 1366, los artículos 110 y 113 del Decreto 154 establecen que el libro de ingresos y egresos debe llevarse desde el 1º de enero de 1968 y que puede registrarse hasta el 30 de abril de 1968.

C) *Normas sobre la manera de llevar los libros:* El movimiento de los libros debe asentarse, a partir de la fecha del registro, diariamente en orden cronológico y conforme a sanas prácticas contables.

En el libro de Inventarios y Balances debe asentarse el balance general del fin de cada ejercicio fiscal con detalle de todas las cuentas y subcuentas, salvo que el contribuyente utilice sistemas convencionales a base de tarjetas fijas o perforadas o en formas continuas, caso en el cual puede asentarse en el libro un resumen con referencia de los números de las tarjetas o formas. Si la cantidad y diversidad de artículos no permite detallar el inventario en el libro, deberán relacionarse en hojas sueltas numeradas y selladas gratuitamente en la Administración o Recaudación de Impuestos Nacionales. Copia del inventario registrado en el libro deberá acompañarse a la declaración.

En el libro de Ingresos y Egresos deben relacionarse todos los ingresos y los egresos que constituyan costos, deducciones o exenciones personales especiales y los que afecten el activo o el pasivo, con indicación de la fecha, descripción de la operación y nombres y apellidos o razón social y NIT de la persona con quien se realiza la operación. No es necesario registrar los gastos personales. Los ingresos periódicos recibidos de una misma persona pueden anotarse totalmente al fin del año. Las operaciones de 1968 anteriores a la fecha de registro, que puede hacerse hasta el 30 de abril, deberán asentarse en libros auxiliares, con los requisitos ordinarios, e incorporarse en el libro registrado, por orden cronológico.

Los asientos en el libro de Ingresos y Egresos de los agricultores y ganaderos, podrán hacerse mensualmente, si así lo justifica la naturaleza de las actividades, la ubicación y distancia de los predios y la capacidad económica de los contribuyentes, caso en el cual deberán llevarse libros auxiliares para el registro de las operaciones.

En el libro de Inventarios de Ganado se debe hacer una relación de los ganados existentes al fin del año, con especificación del sexo, edad, costo, precio comercial a la terminación del período fiscal y valorización. En el inventario deben incluirse los terneros menores de un año. Copia del inventario debe acompañarse a la declaración, certificado por los Fondos Ganaderos Banco Ganadero, Caja Agraria, Asociación o Comité de Ganaderos y, a falta de una de estas entidades, por el Recaudador de Impuestos Nacionales.

D) *Comprobantes internos y externos y correspondencia:* Las partidas asentadas en los libros deben estar respaldadas con comprobantes internos y externos.

Comprobante interno es el que registra operaciones no relacionadas con terceros y debe contener los siguientes datos: Fecha, número, descripción de la operación y cuantía.

El comprobante externo registra operaciones con terceros y debe contener los datos siguientes: Fecha, número, nombres y apellidos o razón social del tercero, cédula o nit y cuantía de la operación. No es necesario el nit en los comprobantes de los vendedores cuando las sanas prácticas comerciales y contables no exijan la identificación del comprador.

Pueden omitir los comprobantes de contabilidad los contribuyentes que lleven libro de Ingresos y Egresos, cuando en los asientos del libro figuren los datos exigidos para los comprobantes, distintos del número del comprobante.

Los comprobantes y la correspondencia relacionada directamente con el negocio hacen parte de la contabilidad.

E) *Conservación de los libros e inspecciones contables*: Los libros y documentos que integran la contabilidad deben conservarse por el contribuyente o sus herederos hasta cuatro años después de notificada la liquidación oficial correspondiente a los ejercicios contenidos en los libros.

Los libros, comprobantes y correspondencia que integran la contabilidad deben presentarse a los funcionarios de impuestos que los requieran, cuando exhiban orden escrita para la inspección y se identifiquen. De la diligencia se elabora un acta que se da en traslado al contribuyente por un término de diez días a un mes, para que formule las observaciones que tenga sobre lo consignado en el acta de inspección o revisión.

F) *Valor probatorio*: Los asientos contables son plena prueba para los efectos impositivos, cuando los libros estén registrados, se lleven en debida forma y los asientos estén respaldados por los comprobantes internos o externos que obligatoriamente deban tenerse.

G) *Sanciones*: Las sanciones se aplican por no llevarse libros registrados de acuerdo con las normas comerciales y tributarias, por omisiones en los asientos y por no presentarse cuando se soliciten para inspecciones.

Dentro de las normas tributarias está la de la existencia de los comprobantes internos y externos, con los datos ya anotados, entre ellos el Nit, cuando las sanas prácticas contables requieran la identificación de los compradores. La falta del Nit trae como sanción el desconocimiento del correspondiente costo, deducción o exención especial, salvo que se trate de pagos individuales inferiores a \$ 500.00, que no excedan en el año de \$ 30.000.00 ni del 10% de la renta líquida del contribuyente en el año anterior, siempre que en el comprobante se indique el concepto de los pagos. La misma norma se aplica cuando se lleve libro de Ingresos y Egresos y los datos de los comprobantes figuren directamente en el libro.

Para infracciones distintas a la falta del Nit las sanciones previstas son las siguientes:

a) Para las personas obligadas a llevar libros de acuerdo con el Código de Comercio y cuyo patrimonio líquido al final del ejercicio sea superior a \$ 100.000.00: 2% sobre los ingresos que no excedan de \$ 2.000.000.00, 3% sobre

la parte de los ingresos que exceda de \$ 2.000.000.00 y no pase de \$ 5.000.000.00, y 4% sobre la parte que exceda de \$ 5.000.000.00. La cuantía de la sanción no puede ser inferior a \$ 10.000.00 ni exceder del 25% del patrimonio líquido al terminar el año gravable. El artículo 27 de la Ley 63 estableció que las sanciones podían graduarse en los reglamentos según la gravedad de las faltas, cosa que no se hizo en el Decreto 154.

b) Para las personas obligadas a llevar libro de Ingresos y Egresos: 1% del patrimonio bruto al final del año gravable, cuando dicho patrimonio no exceda de \$ 2.000.000.00, y 2% si excede de dicha cantidad. Si la infracción consiste en la falta de requisitos en los asientos, la sanción es el 50% de los anteriores porcentajes. Las multas no podrán ser inferiores a \$ 1.000.00.

La misma sanción se aplica por razón del libro de Inventarios de Ganado, pero la multa se gradúa en relación con el patrimonio bruto invertido en ganado, y es de solo el 1/2% cuando se trate de deficiencias de datos sobre el ganado. En este caso no existe el mínimo de \$ 1.000.00.

55. *Jurisdicción coactiva* (D. 1366/67, aa. 65 a 73).

Se introdujeron reformas en materia de competencia que se amplió a los Jefes de las Secciones de Impuestos Sucesorales y a los Abogados de la División de Impuestos Nacionales; en cuanto a documentos adicionales que prestan mérito ejecutivo; sobre la forma de hacer citaciones y notificaciones; se prevé la confección de una lista de abogados por el Director de Impuestos Nacionales para la escogencia, por sorteo, de curadores ad-litem; se indican las pruebas para establecer la personería de los legatarios, herederos y representantes de entidades sin personería jurídica; la competencia para los recursos de apelación, y se acortan algunos términos.

56. *Publicación de listas de contribuyentes*. (D. 1366/67, aa. 77 y 78; D. 154/68, a. 31).

Las listas de contribuyentes de los impuestos de renta, complementarios y especiales, que contendrán cifras globales de la renta bruta, líquida y gravable, el patrimonio líquido y el total de impuestos, se fijarán a partir del 1º de agosto de 1968, en los muros de las Administraciones, por el término de 24 horas. Además, serán editadas sucesivamente por el Gobierno Nacional de modo que incluyan a la totalidad de los contribuyentes del respectivo ejercicio fiscal.

57. *Términos para el fallo de reclamaciones y recursos*. (L. 63/67, a. 36; D. 154/68, a. 140).

Las reclamaciones y recursos de reposición o apelación, interpuestos a partir de 1967, deberán fallarse dentro del término de cuatro (4) años, como máximo.

Los interpuestos antes de 1967, dentro de los siguientes términos: Los de 1966 antes de diciembre 31/70; los de 1964 y 1965 antes de diciembre 31/69, y los de 1963 y anteriores antes de enero 2/69.

Cuando los recursos, independientemente considerados, no se fallen dentro de los términos fijados, se entenderán resueltos a favor del contribuyente, siempre que se hayan presentado con las formalidades legales.

58. *Estampillas de timbre nacional.* (L. 63/67, a. 34).

Las estampillas de timbre nacional para las declaraciones serán de \$ 10.00, y se adherirán únicamente al original. Para las declaraciones extemporáneas será de \$ 20.00.

59. *Impuestos de ganadería.* (D. 1366/67, aa. 80 y 82; L. 63/67, aa. 29 y 30; D. 154/68, aa. 132 y 139).

a) Los ganaderos continuarán pagando el impuesto de \$ 50.00 por cada cabeza de ganado vacuno destinado al consumo interno o a la exportación, y de \$ 100.00 si se trata de hembras, sin que se entreguen bonos por el valor del impuesto. Para obtener la guía de degüello, o la autorización de exportación, deberá presentarse el recibo de pago.

b) También continuarán pagando los ganaderos, en efectivo y no en bonos, el impuesto por un valor equivalente al precio de cuatro kilos de ganado en pie, por cada cabeza de ganado vacuno macho mayor de un año que posean en el último día del año gravable. Este impuesto se incluye tanto en las liquidaciones privadas como en las oficiales, y le son aplicables las normas relativas al impuesto de renta y complementarios.

Para el año gravable de 1967 el Ministerio de Agricultura fijó en \$ 4.70 el valor del kilo de carne, lo que da para cuatro kilos la cantidad de \$ 18.80 que es el valor del impuesto por cabeza de ganado.

60. *Impuesto de fomento eléctrico y seguridad social.* (D. 1366/67, a. 83).

El impuesto especial de fomento eléctrico y seguridad social continuará liquidándose en forma independiente únicamente a las sociedades anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada asimiladas a anónimas, ya que el de las personas naturales y sucesiones ilíquidas quedó refundido con el de renta.

La tarifa continúa siendo del 3%; la base de liquidación la misma, o sea, la renta gravable menos la exención inicial de \$ 5.000.00, el impuesto de renta y el gravamen complementario de exceso de utilidades, y se continuará pagando en su totalidad en dinero efectivo.

61. *Autorización para la enajenación y arrendamiento de bienes herenciales.* (D. 1366/67, a. 74; D. 154/68, aa. 126 y 127).

Los Administradores de Impuestos Nacionales quedaron facultados para autorizar, a solicitud de los interesados, la venta, el gravamen y, en general, la

enajenación y el arrendamiento de bienes herenciales, sin el pago previo de los impuestos sucesorales correspondientes a los derechos de que se trate, como lo exige la Ley 63 de 1936, si los interesados ofrecen destinar al pago de dichos impuestos el producto de la operación proyectada, en la cantidad que resulte necesaria para el efecto.

62. *Limitación del efecto de las reformas al campo fiscal.* (D. 1366/67, a. 84; D. 154/68, a. 144).

Las reformas adoptadas por los Decretos 1366 y 154 y la Ley 63, tienen vigor únicamente para los efectos fiscales, por lo que quedan a salvo los derechos conferidos por las demás normas legales para otros efectos.

63. *Vigencia de las reformas.* (D. 1366/67, a. 86; L. 63/67, a. 40; D. 154/68, a. 146).

Las reformas adoptadas rigen a partir del año gravable de 1967.

No se dejaron a salvo los derechos a exenciones hasta la expedición de los nuevos estatutos, como lo indicaba la doctrina de la Corte Suprema de Justicia sobre la materia. Ni siquiera se hizo ninguna salvedad sobre las nuevas formalidades establecidas, algunas de las cuales resultan imposibles de cumplir por corresponder a hechos pasados, pero es posible que para la aplicación de los nuevos estatutos se tengan en cuenta estas circunstancias.