

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICACION VIRTUAL No.
000S2022905367**

100208192-887

Bogotá, D.C. **11/07/2022**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Retención en la fuente
Procedimiento tributario

Descriptores: Programa de Apoyo al Empleo Formal – PAEF
Programa de Apoyo para el Pago de la Prima de Servicios – PAP
Agentes de retención y autorretención
Corrección de las declaraciones tributarias

Fuentes formales: Artículos 21-1, 588 y 589 del Estatuto Tributario
Artículo 43 de la Ley 962 de 2005
Artículo 1.2.6.7. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario formula textualmente los siguientes interrogantes relacionados con el Programa de Apoyo al Empleo Formal (PAEF) y el Programa de Apoyo para el Pago de la Prima de Servicios (PAP):

“1. En el caso de que las sociedades comerciales nacionales realicen durante el año 2022 restituciones de los recursos del Programa Apoyo al Empleo Formal PAEF y Apoyo al Pago de la Prima de Servicios PAP, recibidos efectivamente en los años 2020 y 2021, resultado de los procesos de fiscalización adelantados por la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales -UGPP, ¿deben reconocerlos como una devolución en los ingresos brutos del año gravable 2022 en la declaración de renta y complementario, en aplicación del párrafo 32 de la NIC 20, contenido en el Anexo Técnico No. 1 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015, en cumplimiento con lo estipulado en el artículo 21-1 del Estatuto Tributario?

2. Si la respuesta de la primera pregunta es negativa, (i) ¿Cuál es el procedimiento fiscal

Subdirección de Normativa y Doctrina

procedente para reconocer la restitución de aportes estatales de los citados programas?; (ii) ¿Cuál es el sustento jurídico para no cumplir con el artículo 21-1 del Estatuto Tributario y quebrantar el modelo de “conexión formal”?; y (iii) En el evento en que la restitución de aportes realizados en el año 2022 constituyan una devolución de ingresos del periodo en el que efectivamente se recibieron, es decir, en los años 2020 y/o 2021, según corresponda, ¿Cuál es el procedimiento para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando el saldo a favor, si se encuentra por fuera del año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración, como lo establece el artículo 589 del Estatuto Tributario?

3. Si la respuesta de la primera pregunta es afirmativa, ¿se puede restar la restitución de aportes estatales de la base de autorretención a título de renta especial de que tratan los artículos 1.2.6.6 a 1.2.6.11 del Decreto 1625 de 2016 en los periodos del año 2022, en los cuales efectivamente se realicen los reembolsos; desde luego, siempre y cuando dichas sociedades nacionales y asimiladas cumplan las condiciones señaladas en el artículo 1.2.6.6 ibidem? (Subrayado fuera de texto).

Sobre el particular, son consideraciones de este Despacho:

Sea de recordar que, tomando como base los Oficios 902167 de junio 9 de 2020 y 903542 de julio 29 del mismo año, en el Oficio 906541 – interno 1378 de octubre 28 de 2020 se reiteró que los aportes estatales recibidos por los beneficiarios del PAEF y del PAP constituyen para los mismos, en ambos casos, un ingreso gravable para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios:

“(…) el tratamiento tributario de los aportes estatales objeto de consulta no es determinado vía doctrina; por el contrario, proviene de la misma Ley, a saber:

1) Artículo 10-1 del Decreto Legislativo 639 de 2020, adicionado por el artículo 6 del Decreto Legislativo 815 de 2020, de acuerdo con el cual el aporte estatal producto del PAEF no está sujeto a retención en la fuente, ‘sin perjuicio del impuesto sobre la renta a cargo de los beneficiarios del presente Programa derivado de dicho aporte estatal’. A la par, el parágrafo 2° del artículo 3 de la Resolución 1129 del 20 de mayo de 2020 – del Ministerio de Hacienda y Crédito Público – señala que este aporte estatal ‘constituye un ingreso para los beneficiarios’.

2) Artículo 1° del Decreto 1152 de 2020, según el cual el aporte estatal producto del PAP no está sujeto a retención en la fuente, ‘sin perjuicio del tratamiento tributario en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del periodo gravable 2020 al que están sometidos los aportes recibidos por los beneficiarios’.

3) Artículo 26 del Estatuto Tributario, acorde con el cual constituye renta gravable todos los ingresos ordinarios y extraordinarios, realizados en el período fiscal, que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los contribuyentes, siempre que no haya sido exceptuados del impuesto sobre la renta (en línea con lo explicado por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ, en sentencia del 16 de noviembre de 2016, Radicación N° 20494). (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, los artículos 8 del Decreto Legislativo 639 de 2020 y 14 del Decreto Legislativo 770 de la misma anualidad contemplan la obligación, a cargo del beneficiario, de restituir los aportes

Subdirección de Normativa y Doctrina

estatales por concepto del PAEF y PAP cuando -en términos generales- se accedió a los mismos sin el cumplimiento de los requisitos.

En tal evento y, de acuerdo con lo consultado, cada entidad, en su condición de beneficiaria de los mencionados aportes, deberá atender lo previsto en el artículo 21-1 del Estatuto Tributario en aras de evaluar y determinar la forma en la que habrá de reconocer fiscalmente dicho suceso en el año gravable 2022 atendiendo los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia; aspecto que no le corresponde precisar a esta Subdirección según el ámbito de su competencia legal.

Precisado lo antepuesto, se deberá tener en cuenta que la base para la autorretención en la fuente de que trata el artículo 1.2.6.6. del Decreto 1625 de 2016 se deberá calcular considerando las normas vigentes para calcular la retención del impuesto sobre la renta y complementario, tal y como lo señala el artículo 1.2.6.7. *ibídem*, sin perjuicio de las bases especiales establecidas en esta última disposición.

Por último, cualquier corrección de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios se deberá realizar acorde con lo previsto en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario, salvo sea procedente el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 *“siempre y cuando la inconsistencia no afecte el valor por declarar”* (subrayado fuera de texto).

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá, D.C.

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda