

JOHN ALIRIO PINZON PINZON

Pág. 1



DIAN
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

DIAN



MinHacienda

**PROSPERIDAD
PARA TODOS**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

www.dian.gov.co A 9: 52

047565

Bogotá, D.C. 20 JUL. 2014

100208221-000646

Señor

JOHN ALIRIO PINZON PINZON

jpinzon2007@hotmail.com

Carrera 3ª A No. 54 A – 82

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 18769 del 26/03/2014

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

Plantea en el escrito de la referencia algunas inquietudes relacionadas con el impuesto sobre la renta y complementarios, las cuales se responden a continuación en el orden formulado.

Pregunta No. 1

¿Las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, pueden solicitar como deducción en la declaración de renta y complementarios la depreciación de los activos fijos tangibles que posean?

Respuesta

De conformidad con lo establecido en el artículo 141 del Estatuto Tributario, "Las cuotas anuales de depreciación de que tratan las normas tributarias, deberán registrarse en los libros de contabilidad del contribuyente en la forma que indique el reglamento."

Al establecer la ley la deducción por depreciación para el impuesto sobre la renta, señala de manera expresa que ésta se debe llevar a los registros contables en la forma que determine el reglamento, razón por la que las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, al no cumplir con esta obligación, no pueden solicitar como deducción en la declaración de renta y complementarios, la depreciación de los activos fijos tangibles que posean.

En este sentido se pronunció la División de Normativa y Doctrina Tributaria mediante Oficio 016805 de 2 de marzo de 2001 – Problema Jurídico No. 4-, Oficio que si bien fue demandado parcialmente en acción de nulidad ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo (Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, radicado 11001032700020130000200, Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez), goza de presunción de legalidad por cuanto no ha sido suspendido o anulado.

Pregunta No. 2

Las primeras ocho mil (8000) UVT de la vivienda de habitación del contribuyente, que se deducen del patrimonio líquido del año anterior para calcular la renta presuntiva de las personas naturales, se deben restar del patrimonio líquido del año anterior por su valor patrimonial neto o por el valor bruto?

Respuesta

Para absolver el presente interrogante, nos remitimos a lo dispuesto en el artículo 189 del Estatuto Tributario, norma que regula la depuración de la base de la renta presuntiva en los siguientes términos:

*ARTICULO 189. DEPURACIÓN DE LA BASE DE CÁLCULO Y DETERMINACIÓN.
<Artículo modificado por el artículo 10 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, se podrán restar únicamente los siguientes valores:*

- a) El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales;*
- b) El valor patrimonial neto de los bienes afectados por hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, siempre que se demuestre la existencia de estos hechos y la proporción en que influyeron en la determinación de una renta líquida inferior;*
- c) El valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo;*
- d) A partir del año gravable 2002 el valor patrimonial neto de los bienes vinculados directamente a empresas cuyo objeto social exclusivo sea la minería distinta de la explotación de hidrocarburos líquidos y gaseosos;*
- e) Las primeras diecinueve mil (19.000) UVT de activos del contribuyente destinados al sector agropecuario se excluirán de la base de aplicación de la renta presuntiva sobre patrimonio líquido;*
- f) <Literal modificado por el artículo 160 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Las primeras ocho mil (8.000) UVT del valor de la vivienda de habitación del contribuyente." (Subrayado fuera de texto).*

Como se puede observar, únicamente los conceptos señalados en los literales a), b), c) y d) de la disposición previamente transcrita se refieren a valores patrimoniales

netos; las primeras ocho mil (8.000) UVT del valor de la vivienda de habitación del contribuyente que se pueden restar del valor del total del patrimonio líquido del año anterior que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva deben en consecuencia entenderse referidas al valor bruto de la vivienda de habitación del contribuyente.

Pregunta No. 3

¿La renta gravable generada por los activos exceptuados de la base de renta presuntiva que debe sumarse a ésta una vez calculada (3% de la base depurada), es la que corresponde al año gravable base de la renta presuntiva o a la recibida en el año gravable en que se presenta la declaración del impuesto sobre la renta?

Respuesta

El artículo 188 del Estatuto Tributario dispone que para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al tres por ciento (3%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

El artículo 189 del mismo Ordenamiento establece la forma de depuración de la base de cálculo y determinación de la renta presuntiva y señala los valores que pueden detraerse del total del patrimonio líquido del año anterior.

El alcance de la expresión "año anterior" contenida en el artículo 189 del Estatuto Tributario, fue objeto de pronunciamiento por parte de la División de Normativa y Doctrina Tributaria de la Oficina Jurídica de ésta Entidad a través del Concepto 079989 de 2005 en el que manifestó:

"... la expresión "año anterior" a que hace referencia el inciso primero del artículo 189 del Estatuto Tributario, corresponde al año inmediatamente anterior al gravable, teniendo en cuenta que el impuesto sobre la renta y complementarios es un impuesto de periodo y que el patrimonio respecto del cual se predica la producción de una renta mínima es el poseído por el contribuyente al inicio del respectivo periodo, es decir, el último día del año gravable inmediatamente anterior.

Finalmente en virtud del principio de interpretación sistemática de la ley del artículo 30 del C.C., que establece que " el contexto de la ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía", el alcance de la expresión "año anterior" del inciso 1° del artículo 189 del Estatuto Tributario, se extiende a todos los literales del referido artículo".

Como se puede observar, la interpretación contenida en el citado Concepto se extiende a todos los literales el artículo 189 del Ordenamiento Tributario, más no a su inciso final, considera este Despacho, en razón a que si bien el patrimonio respecto del cual se predica la producción de una renta mínima es el poseído por el contribuyente al inicio del respectivo período, es decir, el último día del año gravable inmediatamente

JOSE ALFONSO PINZON PINZON

FOLIO 10

anterior, como se expuso en el citado Concepto, la renta gravable generada por los activos exceptuados que se tiene en cuenta, es la obtenida en el año gravable que se va a declarar, no la recibida en el año gravable en que se presenta la declaración del impuesto sobre la renta, como manifiesta el consultante.

Para efectos de lo anterior, en el caso consultado debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 27 del Estatuto Tributario que preceptúa:

"ARTICULO 27. REALIZACIÓN DEL INGRESO. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 16 Num. 1o.> Se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no causadas, sólo se gravan en el año o período gravable en que se causen.

Se exceptúan de la norma anterior:

... b. <El literal modificado por el artículo 89 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Los ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles. En el caso del numeral cuarto del artículo 30 de este Estatuto, se entenderá que dichos dividendos o participaciones en utilidades se causan al momento de la transferencia de las utilidades al exterior,..."

Pregunta No. 4

¿Si a una persona natural nacional, residente y declarante en Colombia que también es residente en otro país con el cual nuestro país no tiene suscrito ningún convenio para evitar la doble imposición (CDI) recibe en ese país rentas laborales (ingresos de fuente extranjera) sobre los cuales le practican retención en la fuente, debe incluir esa retención en la fuente por el año gravable 2013 en el renglón 88 o en el 97 del formulario 210 de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios?

Respuesta

De conformidad con lo establecido en el artículo 9º del Estatuto Tributario, las personas naturales, nacionales o extranjeras residentes en Colombia están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera, disposición que coincide con la regla general, según la cual los residentes de un Estado son gravados sobre la totalidad de las rentas que perciban, bien sea que se originen en el Estado de residencia o en terceros Estados – renta mundial –.

De acuerdo con lo anterior, los contribuyentes son sometidos a imposición en su país de residencia por las rentas de fuente extranjera y las mismas rentas pueden ser sometidas a imposición en el país en el que se generaron.

En situaciones como la descrita, el artículo 254 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 96 de la Ley 1607 de 2012, confiere el derecho a descontar el impuesto pagado en el exterior por las rentas de fuente extranjera, norma que tiene como finalidad eliminar la doble imposición jurídica internacional y a la que tienen derecho, *"... entre otros contribuyentes del impuesto sobre la renta, las personas naturales residentes en el país que perciban rentas de fuente extranjera, bien sea que con el país de la fuente de la renta, Colombia tenga o no en vigor un Convenio para Evitar la Doble Imposición Internacional (Concepto 010269 del 15 de febrero de 2010)..."*, como se manifestó en el Oficio 000309 de 19 de marzo de 2014.

La mencionada disposición establece:

"ARTICULO 254. DESCUENTO POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR Las personas naturales residentes en el país y las sociedades y entidades nacionales, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y que perciban rentas de fuente extranjera sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del monto del impuesto colombiano de renta y complementarios, sumado al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) cuando el contribuyente sea sujeto pasivo del mismo, el impuesto pagado en el extranjero, cualquiera sea su denominación, liquidado sobre esas mismas rentas, siempre que el descuento no exceda del monto del impuesto que deba pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas..."

Conforme a lo anterior, los impuestos pagados en el exterior a los cuales hace referencia el artículo 254 del Estatuto Tributario, diferentes a los registrados en las casillas 86 y 87 del mismo formulario, correspondientes a los literales a) b) c) y d) de la citada disposición, se incluyen en la Casilla 88 del Formulario 210 - Declaración de Renta y Complementarios Personas Naturales y Asimiladas No Obligadas a llevar Contabilidad.

Pregunta No. 5

¿Para determinar la categoría tributaria en la que debe ser clasificada una persona natural residente en Colombia de conformidad con lo previsto en los artículos 329 y siguientes del Estatuto Tributario, en el 80% de ingresos, se deben tener en cuenta los ingresos obtenidos en el exterior?

Respuesta

El artículo 329 del Estatuto Tributario establece los criterios para clasificar a las personas naturales en una de las categorías tributarias en el consagradas, señalando dentro de ellos que un porcentaje igual o superior al (80%) de los ingresos provengan de las actividades que señala la norma, sin referirse a la fuente de dichos ingresos.

El párrafo 2 del Artículo 2 del Decreto 3032 de 27 de diciembre de 2013 reglamentario, entre otras, de la disposición anterior establece:

"Artículo 2°.

... Párrafo 2°. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 329 del Estatuto Tributario se

JOHN ALFREDO PINZÓN PINZÓN

Pág. 17

tendrán en cuenta la totalidad de los ingresos que reciba la persona natural residente en el país, directa o indirectamente, con ocasión de la relación contractual, laboral, legal o reglamentaria, independientemente de la denominación o fuente que se le atribuya a dichos pagos. " (Subrayado fuera de texto).

De acuerdo con la norma previamente transcrita, considera este Despacho que dentro del 80% de los ingresos a tener en cuenta para determinar la categoría tributaria en la que debe ser clasificada una persona natural residente en Colombia, según lo regulado en el artículo 329 del Estatuto Tributario, se deben incluir tanto los ingresos de fuente nacional como los de fuente extranjera.

Pregunta No. 6

Cuál es el tope de ingresos del año gravable inmediatamente anterior que se debe tener en cuenta para reportar a los pagadores o agentes de retención la información necesaria para determinar la categoría tributaria a la que pertenecen las personas naturales de acuerdo con el artículo 329 del Estatuto Tributario?

Respuesta

Considerando que este Despacho se pronunció sobre el tema consultado mediante Oficio 019738 de 25 de marzo 2014, por constituir doctrina vigente en la materia, de manera atenta remitimos copia para su conocimiento.

Pregunta No. 7

¿Para determinar si una persona natural – empleado-, está obligado o no a presentar declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2013, se deben tener en cuenta dentro del cálculo de los ingresos brutos de ese año los provenientes de la enajenación de activos fijos?

Respuesta

El literal a) del artículo 7 del Decreto 2972 de 2013 establece que contribuyentes de los pertenecientes a la categoría de empleados no están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta en los siguientes términos:

"ARTÍCULO 7o. CONTRIBUYENTES NO OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS. No están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2013 los siguientes contribuyentes:

a) Los empleados cuyos ingresos provengan, en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%), de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación. Serán considerados como empleados los trabajadores que presten servicios personales mediante el ejercicio de profesiones liberales

o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado, siempre que sus ingresos correspondan en un porcentaje igual o superior a (80%) al ejercicio de dichas actividades, que no sean responsables del impuesto sobre las ventas del régimen común, siempre y cuando en relación con el año gravable 2013 se cumplan la totalidad de los siguientes requisitos adicionales:

- 1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2013 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$120.785.000).*
- 2. Que los ingresos brutos sean inferiores a mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$37.577.000).*
- 3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan de dos mil ochocientas (2.800) UVT (\$75.155.000).*
- 4. Que el valor total de compras y consumos no supere las dos mil ochocientas (2.800) UVT (\$75.155.000).*
- 5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$120.785.000)...".*

El artículo 4º del Decreto 3032 de 2013 dispone a su vez que "...Para efectos de calcular los límites porcentuales establecidos en el artículo 329 del Estatuto Tributario y efectuar la clasificación en las categorías de contribuyentes a las que se refiere el presente decreto, no se tendrán en cuenta las rentas sometidas al régimen del impuesto complementario de ganancias ocasionales, ni las provenientes de enajenación de activos fijos poseídos por menos de dos (2) años..."

De conformidad con lo establecido en las mencionadas normas, las rentas provenientes de la enajenación de activos fijos poseídos por menos de dos (2) años, no se tienen en cuenta dentro de los ingresos que sirven de base para determinar si una persona natural – empleado-, está obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2013.

Pregunta No. 8.

¿La deducción por concepto de dependientes autorizada por el inciso 2º del artículo 387 del Estatuto Tributario procede hasta por el 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria del respectivo mes o solamente hasta el tope que resulte de aplicar las 32 UVT mensuales. La misma deducción se puede tomar por cada dependiente o por la totalidad de dependientes?

Respuesta

El inciso 2 del artículo 387 del Estatuto Tributario preceptúa:

"ARTICULO 387. DEDUCCIONES QUE SE RESTARÁN DE LA BASE DE RETENCIÓN.

... El trabajador podrá disminuir de su base de retención lo dispuesto en el inciso anterior;

ARTÍCULO 400 PINZÓN PINZÓN

Artículo 400

los pagos por salud, siempre que el valor a disminuir mensualmente, en este último caso no supere dieciséis (16) UVT mensuales; y una deducción mensual de hasta el 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria del respectivo mes por concepto de dependientes, hasta un máximo de treinta y dos (32) UVT mensuales. Las deducciones establecidas en este artículo se tendrán en cuenta en la declaración ordinaria del Impuesto sobre la Renta...". (Subrayado fuera de texto).

El artículo 2º del Decreto 99 de 2013 reitera el aparte subrayado de la anterior disposición y señala en su parágrafo 4º:

"... PARÁGRAFO 4o. Para efectos de probar la existencia y dependencia económica de los dependientes a que se refiere este artículo, el contribuyente suministrará al agente retenedor un certificado, que se entiende expedido bajo la gravedad del juramento, en el que indique e identifique plenamente las personas dependientes a su cargo que dan lugar al tratamiento tributario a que se refiere este artículo.

La deducción de la base de retención en la fuente por concepto de dependientes, no podrá ser solicitado por más de un contribuyente en relación con un mismo dependiente...".

Conforme a lo anterior, la deducción anual por concepto de dependientes equivale a una deducción mensual del diez por ciento (10%) de los ingresos brutos derivados de la relación laboral o legal y reglamentaria, hasta un máximo de treinta y dos (32) UVT por cada mes, límite máximo total aplicable se trate de uno a más dependientes.

La existencia y dependencia económica deberá ser probada dando cumplimiento a lo ordenado en el parágrafo 4º del artículo 2º del Decreto 99 de 2013.

Pregunta No. 9

¿En el renglón denominado "ingresos por ganancias ocasionales en el exterior" del formulario 210 de declaración del impuesto sobre la renta y complementarios – personas naturales se deben incluir los ingresos que en Colombia tengan la connotación de ganancias ocasionales según el Estatuto Tributario nacional, pero que hayan sido recibidos en el exterior o los ingresos que en el exterior tengan la denominación de ganancias ocasionales, así los conceptos sean diferentes a los señalados en el Estatuto Tributario Nacional?

Respuesta

En la casilla de ingresos por ganancias ocasionales en el exterior se deben informar los ingresos obtenidos en el exterior susceptibles de constituir ganancia ocasional conforme al ordenamiento tributario colombiano.

Para el efecto, en el instructivo para el diligenciamiento de la declaración de renta y complementarios de personas naturales y asimiladas no obligadas a llevar contabilidad se indica que en la casilla 68 del formulario 210 - año 2013:

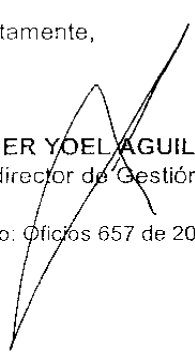
Casilla 68. "Ingresos por ganancias ocasionales en el exterior: Escriba en esta casilla la

suma de todos los ingresos gravados y no gravados obtenidos en el exterior susceptibles de constituir ganancia ocasional, como son: Los provenientes de la enajenación de bienes de cualquier naturaleza, que hayan hecho parte del activo fijo del contribuyente por un término superior a dos años, los provenientes por liquidación de sociedades con duración superior a dos años, los provenientes de herencias, legados, donaciones, lo percibido como porción conyugal, rifas, loterías y similares, e.t.c., atendiendo para la cuantificación de los mismos, las normas especiales por cada tipo de operación."

Finalmente, sobre el concepto de residencia fiscal y la tributación de las personas naturales residentes y las no residentes, de manera atenta le informamos que este Despacho se ha pronunciado sobre el tema, entre otros a través de los Oficios 657 de 2013; 011170 de 2014 – Pregunta No. 5 y 019731 de 2014 de los cuales remitimos fotocopia para su conocimiento.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias, pueden consultarse en la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



YUMER YOEL AGUILAR VARGAS

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Oficios 657 de 2013; 019738 de 2014, 011170 de 2014 y 019731 de 2014.

Mrc

