



www.dian.gov.co

SJD

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

T

Bogotá, D.C. 06 FEB. 2018

100208221-000068

Señores:
MARTIN MOSCOSO E IVONE WALTEROS
mrmoscoso@yahoo.com
cel. 3157714723

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 000566 del 21/12/2017

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Leasing
Fuentes formales	Artículo 207-2 del Estatuto Tributario.

Ref.: Radicado 000566 del 19/12/2017

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En comienzo es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En el escrito de la consulta se expone un caso hipotético sobre un leasing habitacional vigente desde el año 2008, en el cual se aprobó un crédito adicional y una recolocación de leasing, a

partir del cual se realizan preguntas que serán atendidas en su orden:

1.- *Teniendo en cuenta que no media escritura de venta sobre el inmueble ni cambio del titular, a este nuevo contrato de leasing u operación crediticia le es aplicable el impuesto de renta y su respectiva retención, o le es aplicable la exención señalada en numeral 2 (sic) del artículo del numeral 207-2 del Estatuto Tributario?*

Teniendo en cuenta que el numeral 2 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario se refiere a la prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado, no aplica esta norma.

Por otra parte, en el supuesto que la consulta se refiera al numeral 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario es procedente remitirnos al tenor literal de la norma cuando se encontraba vigente para realizar algunas precisiones.

El artículo 207-2 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 18 de la Ley 788 de 2002 disponía en sus apartes pertinentes:

ARTÍCULO 18. OTRAS RENTAS EXENTAS. Adiciónase el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:

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

1. Venta de energía eléctrica generada con base en los recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas, realizada únicamente por las empresas generadoras, por un término de quince (15) años, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Tramitar, obtener y vender certificados de emisión de bióxido de carbono, de acuerdo con los términos del Protocolo de Kyoto;

b) Que al menos el cincuenta por ciento (50%) de los recursos obtenidos por la venta de dichos certificados sean invertidos en obras de beneficio social en la región donde opera el generador.

2. La prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado, por un término de quince (15) años a partir de la vigencia de la presente ley.

(...)

7. Los nuevos contratos de arrendamiento financiero con opción de compra (leasing), de inmuebles construidos para vivienda, con una duración no inferior a diez (10) años. Esta exención operará para los contratos suscritos dentro de los diez (10) años siguientes a la vigencia de la presente ley.

(...)

Tal como se observa del numeral 7. La exención se refería a los contratos de arrendamiento financiero con opción de compra con una duración no inferior a diez (10) años, que se suscribieron durante los diez años siguientes a la vigencia de la Ley 788 de 2002, la cual entró en vigencia el día de su publicación; es decir, que el periodo durante el cual se podían suscribir este tipo de contratos con el beneficio de renta exenta fue hasta el 27 de diciembre de 2012.

Por tanto, las rentas generadas por la suscripción de los contratos de leasing que se suscribieron con posterioridad al 27 de diciembre de 2012, no se encuentran cobijados por

dicha exención.

Cabe observar que la procedencia de esta exención estaba sujeta a los requisitos y controles que estableció el respectivo reglamento.

En la actualidad debe tenerse en cuenta que el artículo 240 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 100 de la ley 1819 de 2016 derogó la exención del numeral 7 gravando las rentas obtenidas por dichos conceptos a la tarifa del 9%

La norma en cita dispone

ART. 240.—**Modificado. L. 1819/2016, art. 100. Tarifa general para personas jurídicas.** La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 33%.

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

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

(...)

De acuerdo con todo lo expuesto y que en la consulta se expone que para el banco se trata de una nueva operación de crédito bajo la forma de recolocación del leasing y generara un nuevo contrato de leasing con valor total y tasa nueva, es aplicable el impuesto de renta y su respectiva retención.

Adicionalmente, no resulta aplicable para efectos de renta la exención señalada en el numeral 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, considerando que se trata de un nuevo contrato que se suscribió en el año 2017 o se suscribirá en el presente año, momentos para los cuales no se encuentra vigente la norma en mención.

2.- *¿De ser aplicable el impuesto de renta según lo señalado en el parágrafo 1 del artículo 240 del Estatuto Tributario (respecto del numeral 7 del artículo 207-2) a quien corresponde el pago del impuesto de renta y por tanto, el valor equivalente del 2.5% a retener.*

En comienzo debe reiterarse que no corresponde a esta dependencia ser autoridad para dirimir controversias contractuales o asignar obligaciones a las partes dentro de un contrato en particular, motivo por el cual se explicará sobre los temas que se mencionan en la pregunta con el fin de esclarecer algunos aspectos que se consideran de utilidad para atender la cuestión.

La exención consagrada en el numeral 7 del artículo 207-1 del Estatuto Tributarios se refería a los ingresos constitutivos de renta que se obtenían con ocasión de la actividad económica de leasing financiero.

La retención en la fuente por el impuesto de renta y complementarios se realiza por parte de los agentes de retención sobre los pagos o abonos en cuenta en relación con ingresos que son considerados constitutivos de renta para efectos del impuesto de renta y complementarios. De lo cual se colige que la retención que se realiza por pago o abono en cuenta a un beneficiario se realiza porque dicho pago corresponde con ingresos constitutivos de renta y por tanto, la retención que se hace corresponde al recaudo en forma anticipada de su renta por estos ingresos. En el caso hipotético, si con ocasión de una operación económica, algún contribuyente recibió un pago por un concepto que constituye ingreso de renta por parte de un agente de retención, este último está en la obligación de practicarle la retención correspondiente.

El artículo 366 del Estatuto Tributario dispone:

"ART. 366.—Facultad para establecer nuevas retenciones. Sin perjuicio de las retenciones contempladas en las disposiciones vigentes el 27 de diciembre de 1984, el gobierno podrá establecer retenciones en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario para el contribuyente del impuesto sobre la renta, que hagan las personas jurídicas y las sociedades de hecho.

Los porcentajes de retención no podrán exceder del tres por ciento (3%)* del respectivo pago o abono en cuenta. En todo lo demás, se aplicarán las disposiciones vigentes sobre la materia."

En los artículos 365 y siguientes del Estatuto Tributario se regula en forma general esta facultad del gobierno nacional. Entre ellos se encuentran los artículos 366-2 sobre ingresos por concepto de ingresos del servicio de arrendamiento financiero y 368 que designa a los agentes de retención.

"ART. 366-2.—Adicionado. L. 223/95, art. 121. Normas aplicables en materia de retención en la fuente. A falta de normas específicas al respecto, a las retenciones en la fuente que se establezcan de acuerdo con las autorizaciones consagradas en el estatuto tributario, les serán aplicables, en lo pertinente, las disposiciones contenidas en los libros segundo y quinto de este estatuto.

Los ingresos por concepto del servicio de arrendamiento financiero, tendrán el mismo tratamiento en materia de retención en la fuente, que se aplica a los intereses que perciben los establecimientos de crédito sometidos al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria por concepto de las operaciones de crédito que estos realizan.

ART. 368.—Modificado. L. 488/98, art. 115. Quiénes son agentes de retención. Son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios, uniones temporales*, las comunidades organizadas y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

PAR. 1º—Modificado. L. 223/95, art. 122. Radica en el director de Impuestos y Aduanas Nacionales, la competencia para autorizar o designar a las personas o entidades que deberán actuar como autorretenedores y suspender la autorización cuando a su juicio no se garantice el pago de los valores autorretenidos.

PAR. 2º—Adicionado. L. 223/95, art. 122. Además de los agentes de retención enumerados en este artículo, el gobierno podrá designar como tales a quienes efectúen el pago o abono en cuenta

a nombre o por cuenta de un tercero o en su calidad de financiadores de la respectiva operación, aunque no intervengan directamente en la transacción que da lugar al impuesto objeto de la retención.

Por otra parte, acerca del pago del impuesto de renta y complementarios, cabe observar que este es un deber de quienes se consideran contribuyentes de dicho impuesto, lo cual depende de la obtención de ingresos que sean constitutivos de renta; por tanto, solamente quienes obtienen este tipo de ingresos son sujetos pasivos de este impuesto, en concordancia con lo antedicho corresponde revisar el Decreto 1951 de 2017, en el cual se establecen los contribuyentes obligados a presentar declaración de renta por el año gravable 2017.

Dicho Decreto modificó el Decreto 1625 de 2016 en particular los artículos sobre los contribuyentes obligados a presentar declaración de renta y complementarios, las normas pertinentes rezan:

DECRETO 1951 DE 2017

Artículo 1. Modificación del Epígrafe y de la Sección 2, Capítulo 13, Título 1, Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria. Modifíquese el Epígrafe y la Sección 2 del Capítulo 13, Título 1, Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, los cuales quedarán así:

"Sección 2. Plazos para declarar y pagar en el año 2018"

NORMAS GENERALES

(...)

IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIO

"Artículo 1.6.1.13.2.6. Contribuyentes obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementario. Están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementario por el año gravable 2017, todos los contribuyentes sometidos a dicho impuesto, con excepción de los que se enumeran en el artículo siguiente.

Parágrafo. Son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario las cajas de compensación respecto a los ingresos generados en actividades industriales, comerciales y en actividades financieras distintas a la inversión de su patrimonio, diferentes a las relacionadas con las actividades meritorias previstas en el artículo 359 del Estatuto Tributario".

Artículo 1.6.1.13.2.7. Contribuyentes no obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementario. No están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementario por el año gravable 2017 los siguientes contribuyentes:

a) Los asalariados que no sean responsables del impuesto a las ventas del régimen común, cuyos ingresos brutos provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, siempre y cuando en relación con el año gravable 2017 se cumplan la totalidad de los siguientes requisitos adicionales:

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2017 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$143.366.000).
2. Que los ingresos brutos sean inferiores a mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$44.603.000).
3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan de mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$44.603.000).

4. Que el valor total de compras y consumos no supere las mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$44.603.000).

5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no excedan de mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$44.603.000).

b) Las personas naturales y sucesiones ilíquidas que no sean responsables del impuesto a las ventas del régimen común, residentes en el país, siempre y cuando, en relación con el año 2017 cumplan la totalidad de los siguientes requisitos:

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2017 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$143.366.000).

2. Que los ingresos brutos del respectivo ejercicio gravable no sean iguales o superiores a mil cuatrocientas UVT (1.400) (\$44.603.000).

3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan de mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$44.603.000).

4. Que el valor total de compras y consumos no supere las mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$44.603.000).

5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no excedan de mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$44.603.000).

c) Personas naturales o jurídicas extranjeras. Las personas naturales o jurídicas extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411 inclusive del Estatuto Tributario y dicha retención en la fuente les hubiere sido practicada.

d) Las personas naturales que pertenezcan al monotributo.

e) Declaración voluntaria del impuesto sobre la renta. El impuesto sobre la renta y complementario, a cargo de los contribuyentes no obligados a declarar, es el que resulte de sumar las retenciones en la fuente por todo concepto que deban aplicarse a los pagos o abonos en cuenta, según el caso, realizados al contribuyente durante el respectivo año o período gravable. Las personas naturales residentes en el país a quienes les hayan practicado retenciones en la fuente y que de acuerdo con las disposiciones del Estatuto Tributario no estén obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementario, podrán presentarla. Dicha declaración produce efectos legales y se regirá por lo dispuesto en el Libro I del mismo Estatuto.

Parágrafo 1. Para efectos de establecer la cuantía de los ingresos brutos a que hacen referencia los numerales 2 de los literales a) y b) del presente artículo, deberán sumarse todos los ingresos provenientes de cualquier actividad económica, con independencia de la cédula a la que pertenezcan los ingresos.

Parágrafo 2. Para establecer la base del cálculo del impuesto sobre la renta, no se incluirán los ingresos por concepto de ganancias ocasionales, en cuanto este impuesto complementario se determina de manera independiente.

Parágrafo 3. Para los efectos del presente artículo, dentro de los ingresos originados en la relación laboral o legal y reglamentaria, no se entienden incorporadas las pensiones de jubilación, vejez, invalidez y muerte, conforme con la determinación cédular adoptada por el artículo 330 del Estatuto Tributario.

Parágrafo 4. Los contribuyentes a que se refiere este artículo, deberán conservar en su poder los certificados de retención en la fuente expedidos por los agentes retenedores y exhibirlos cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN lo requiera.

Parágrafo 5. En el caso del literal c) de este artículo, serán no declarantes, siempre y cuando no se configuren los supuestos de hecho previstos en los artículos 20-1 y 20-2 del Estatuto Tributario en relación con los establecimientos permanentes. Si se configuran, deben cumplirse las obligaciones tributarias en los lugares y en los plazos determinados en el presente decreto."

Finalmente sobre el tema de retenciones en la fuente se remiten los oficios 007074 y 014896 de 2017 por contener doctrina relacionada con este tema.

En los anteriores términos se absuelve su consulta 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 directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de "Normatividad" – " técnica ", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Oficios 007074 y 014896 de 2017. En tres (3) folios.

P/Jmmr R/CNYD.

C.C. Doctora:
GLORIA INÉS JARA
Defensora del Contribuyente.
DIAN.