



Impuesto sobre la Renta de Personas Naturales



*Daniel Cardoso
PricewaterhouseCoopers
Servicios Legales y Tributarios*

Conceptos DIAN

Circular 175 de 2001 de la DIAN

“Los conceptos que expide la Oficina Jurídica de la DIAN, constituyen la expresión de manifestaciones, juicios, criterios o dictámenes sobre la interpretación de las normas tributarias, aduaneras, de comercio exterior o de control de cambios, ya sea que hayan sido solicitado por los particulares o a instancia de las Administraciones, para satisfacer necesidades o requerimientos de las mismas.

Tales conceptos que constituyen criterios auxiliares de interpretación de la Ley no se convierten en actos o decisiones administrativas que afecten la esfera jurídica de los administrados, en el sentido de imponerles deberes u obligaciones u otorgarles derechos no contemplados en la ley.” (Subrayado fuera de texto)

Conceptos DIAN

Artículo 264 de la Ley 223 de 1993

“Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la subdirección jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo.”

Personas naturales residentes y no residentes

Artículo 9 del Estatuto Tributario

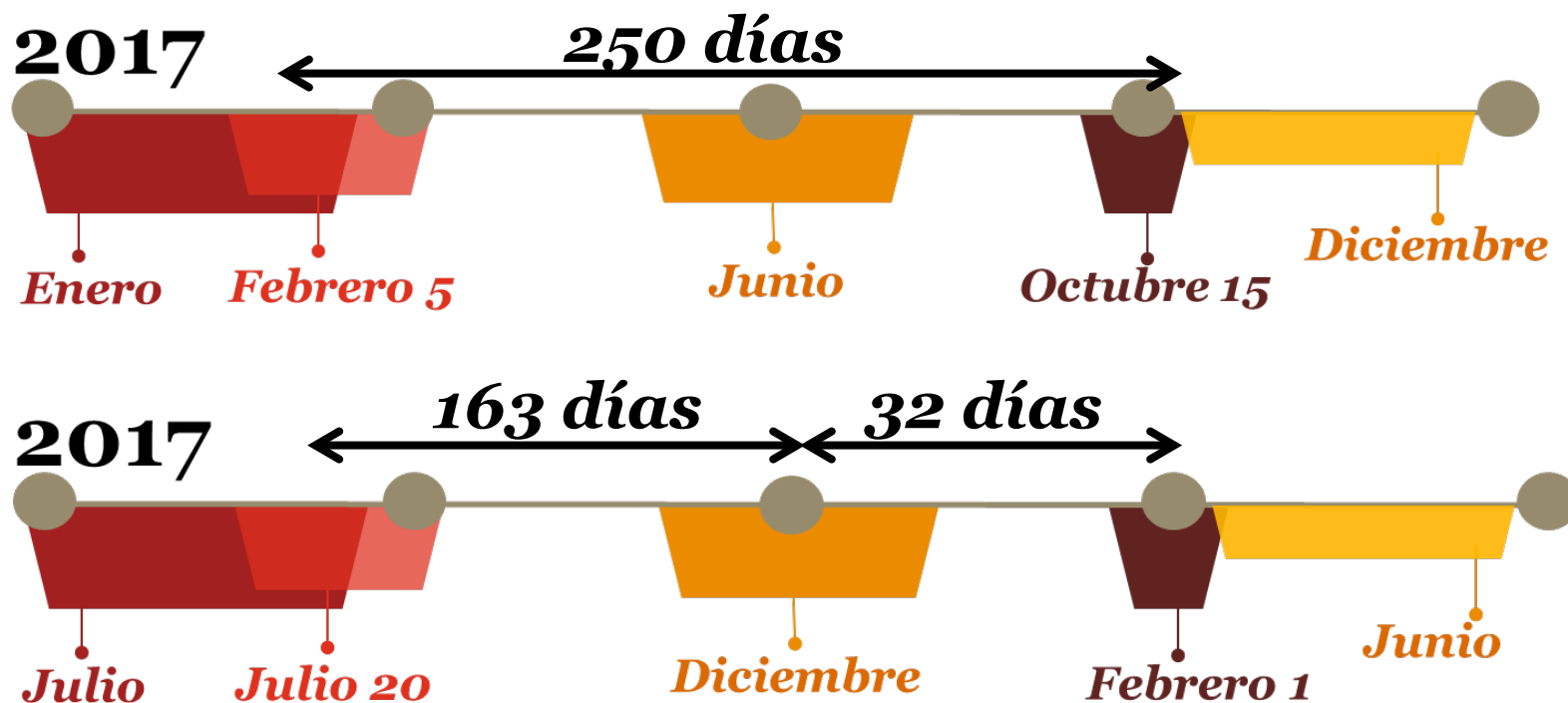
*“Las personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes con **residencia** en el país en el momento de su muerte, están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera, y a su patrimonio poseído dentro y fuera de país.*”

Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país.”

Residencia para efectos fiscales

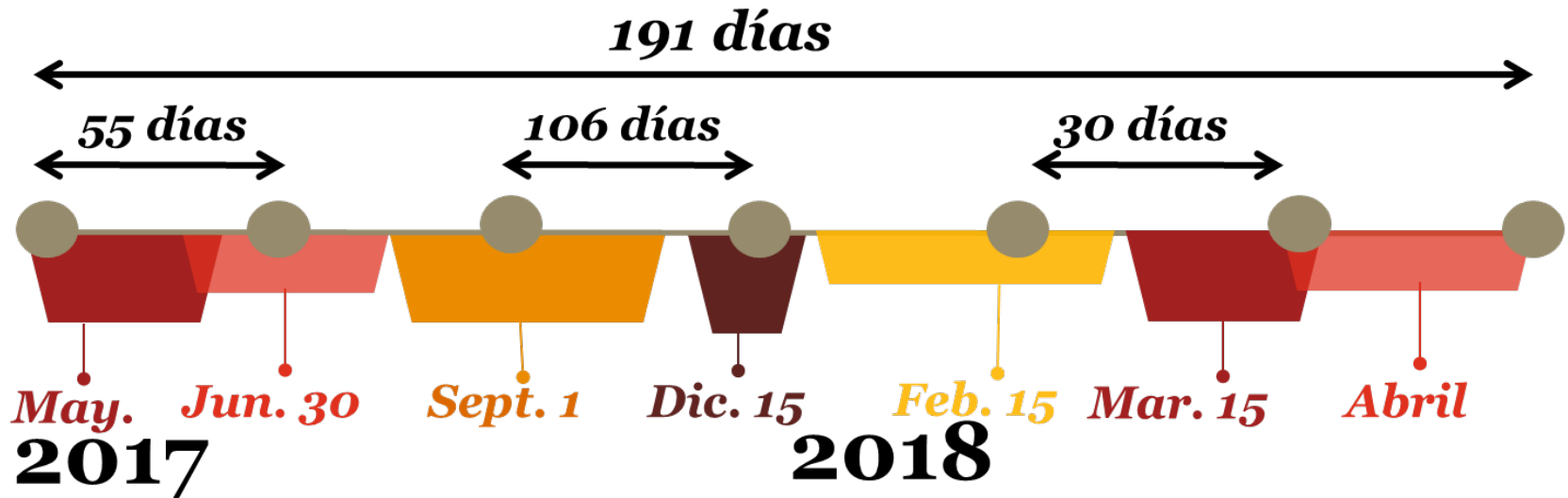
Extranjeros

Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de 183 días calendario, durante un período cualquiera de 365 días calendario consecutivos.



Residencia para efectos fiscales

Extranjeros



Residencia para efectos fiscales

Nacionales

Se consideran residentes en Colombia para efectos tributarios las personas naturales nacionales que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones durante el respectivo año o período gravable:

1

Que el cónyuge o compañero permanente o los hijos dependientes menores de edad, tengan residencia fiscal en el país.

2

Que el 50% o más de sus ingresos sean de fuente nacional.

3

Que el 50% o más de sus bienes sean administrados en el país.

4

Que el 50% o más de sus activos se entiendan poseídos en el país.

5

No haber acreditado la residencia fiscal en el exterior, en caso de haber sido requerido por la DIAN.

6

Que tengan residencia fiscal en una jurisdicción calificada por el Gobierno Nacional como paraíso fiscal.

Ingresos de fuente nacional

Artículo 24 del Estatuto Tributario

“Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingreso de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación. Los ingresos de fuente nacional incluyen entre otros, los siguientes:

- 5. Las rentas de trabajo tales como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares o por la prestación de servicios por personas jurídicas, cuando el trabajo o la actividad se desarrollen en el país.*
- 6. Las compensaciones por servicios personales pagados por el Estado colombiano, cualquier que sea el lugar donde se hayan prestado.”*

Concepto DIAN No. 6882 de 2008

Problema jurídico

Se encuentran gravados en el país los ingresos percibidos por una persona natural extranjera con contrato laboral vigente con una compañía extranjera sin domicilio en Colombia que en virtud de un contrato celebrado entre su empleador y una compañía colombiana, presta servicios laborales en Colombia.

“No obstante es preciso manifestar en relación con el régimen de los salarios percibidos por el trabajador extranjero como retribución por la prestación de sus servicios laborales en Colombia, que así no se alcance el carácter de residente en Colombia, los ingresos percibidos por la prestación de los servicios laborales en territorio colombiano, se consideran rentas de fuente nacional, acorde con el numeral 5º del artículo 24 del Estatuto Tributario...”

Rentas cedulares – artículo 330

La depuración se efectuará de modo independiente en las siguientes cédulas:

-  Rentas del Trabajo **01**
-  Pensiones **02**
-  Rentas no laborales **03**
-  Rentas de Capital **04**
-  Dividendos y Participaciones **05**

Rentas de trabajo

Artículo 103 del Estatuto Tributario

“Se consideran rentas exclusivas de trabajo, las obtenidas por personas naturales por concepto de salarios, comisiones, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios, emolumentos eclesiásticos, compensaciones recibidas por el trabajo asociado cooperativo y en general, las compensaciones por servicios personales.”

Artículo 336 del Estatuto Tributario

“Para efectos de establecer la renta líquida cedular del total de los ingresos de esta cédula obtenidos en el período gravable, se restarán los ingresos no constitutivos de renta imputables a esta cédula.

Podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones imputables a esta cédula, siempre que no excedan del cuarenta 40% del resultado del inciso anterior, que en todo caso no puede exceder de 5040 UVT.”

Cesantías

Artículo 1.2.1.20.7 Decreto Único 1625 de 2016

“A partir del año gravable 2017 el auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías se entenderán realizados en el momento del pago del empleador directo al trabajador o en el momento de consignación al fondo de cesantías.

(...)

Parágrafo 2. El tratamiento aquí previsto para el auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías dará lugar a la aplicación de la renta exenta que establece el numeral 4 del artículo 206 del Estatuto Tributario, así como al reconocimiento patrimonial de los mismos, cuando hay lugar a ello.”

Artículo 56-2 del Estatuto Tributario

“No constituye renta ni ganancia ocasional para el beneficiario o participe de los fondos de cesantías, el aporte del empleador a título de cesantías mensuales o anuales.”

Aportes voluntarios a pensión obligatoria

Artículo 126-1 del Estatuto Tributario

*"Los **aportes voluntarios** que haga el trabajador, el empleador, o los aportes del partícipe independiente a los seguros privados de pensiones voluntarias y **obligatorias**, administrados por la entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, no harán parte de la base para aplicar la retención en la fuente y **serán considerados como una renta exenta**, hasta una suma que adicionada al valor de los aportes a las cuentas de ahorro para el fomento de la construcción (AFC) de que trata el artículo 126-4 de este Estatuto, **no exceda del treinta por ciento (30%)** del ingreso laboral o ingreso tributario del año, según el caso, y hasta un monto máximo de tres mil ochocientas (3,800) UVT por año".*

La reforma tributaria 1819 de 2016 (artículo 12 mediante el cual se modificó el artículo 135 de la Ley 100 de 1993) estableció que los aportes voluntarios al sistema de pensión obligatoria se someten al tratamiento previsto en el artículo 55 del Estatuto Tributario donde se señala que los aportes obligatorios al sistema de pensiones son considerados como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.

Noción de pagos indirectos y pagos excluidos para efecto de la retención

Artículo 1.2.4.1.26 Decreto Único 1625 de 2016

“Para efectos de lo previsto en los artículos anteriores, constituyen pagos indirectos hechos al trabajador, los pagos que efectuó el patrono a terceras personas, por la prestación de servicios o adquisición de bienes destinados al trabajador o a su cónyuge, o a personas vinculadas con él por parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil, siempre y cuando no constituyan ingreso propio en cabeza de las personas vinculadas al trabajador y no se trate de las cuotas que por ley deban aportar los patronos a entidades tales como el Instituto de Seguros Sociales, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, el Servicio Nacional de Aprendizaje y las cajas de compensación familiar.”

Se excluyen los pagos que el patrono efectúe por concepto de educación y salud en la parte que no exceda del valor promedio que se reconoce a la generalidad de los trabajadores de la respectiva empresa por tales conceptos, y siempre y cuando correspondan a programas permanentes de la misma para con los trabajadores.”

Concepto DIAN No. 29529 de 2001

“Teniendo en cuenta que al definir el término “generalidad” el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española lo ata al concepto de “mayoría” muchedumbre o casi la totalidad de los individuos u objetos que componen una clase o un todo, tenemos necesariamente que concluir que cuando el inciso 2 del artículo 5 del Decreto 3750 consagra que los pagos deben ser hechos a la generalidad de los trabajos de la respectiva empresa, esta disponiendo que por lo menos sea a la mitad mas uno de la totalidad de trabajadores de la empresa los beneficiados con el respectivo pago, requisito este indispensable para que opere la norma de la exclusión de la retención en la fuente y que paga por lo tanto, una vez dado este supuesto se aplique y se saque el promedio a que ella hace referencia.”

Gastos de manutención, alojamiento y transporte no están sometidos a retención

Artículo 1.2.4.7 Decreto Único 1625 de 2016

“No está sometida a la retención en la fuente sobre pagos o abonos en cuenta originados en la relación laboral o legal y reglamentaria, el reembolso de gastos por concepto de manutención, alojamiento y transporte en que haya incurrido el trabajador para el desempeño de sus funciones fuera de la sede habitual para su trabajo, siempre y cuando el trabajador entregue al pagador las facturas y demás pruebas documentales que sustenten el reembolso, las cuales deberán ser conservadas por el pagador y contabilizadas como un gasto propio de la empresa.”

Lo dispuesto en este artículo no se aplicará cuando los gastos de manutención o alojamiento correspondan a retribución ordinaria del servicio.”

Disminución de la base de retención por pagos a terceros por concepto de alimentación

Artículo 387-1 del Estatuto Tributario

“Los pagos que efectúen los patronos a favor de terceras personas, por concepto de la alimentación del trabajador o su familia, o por concepto del suministro de alimentación para estos en restaurantes propios o de terceros, al igual que los pagos por concepto de la compra de vales o tiquetes para la adquisición de alimentos del trabajador o su familia, son deducibles para el empleador y no constituyen ingreso para el trabajador, sino para el tercero que suministra los alimentos o presta el servicio de restaurante, sometido a la retención en la fuente que le corresponda en cabeza de estos últimos, siempre que el salario del trabajador beneficiado no exceda de 310 UVT.”

Cuando los pagos en el mes en beneficio del trabajador o de su familia, de que trata el inciso anterior excedan de la suma de 41 UVT, el exceso constituye ingreso tributario del trabajador, sometido a retención en la fuente por ingresos laborales. Lo dispuesto en este inciso no aplica para los gastos de representación de las empresas, los cuales son deducibles para estas.”

Rentas de pensiones

Artículo 337 del Estatuto Tributario

“Son ingresos de esta cedula las pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales, así como aquellas provenientes de indemnizaciones sustitutivas de las pensiones o las devoluciones de saldos de ahorro pensional.”

Para efectos de establecer la renta líquida cedular, del total de ingresos se restarán los ingresos no constitutivos de renta y las rentas exentas, considerando los limites previstos en este Estatuto y especialmente las rentas exentas a las que se refiere el numeral 5 del artículo 206.”

Rentas de capital

Artículo 338 del Estatuto Tributario

“Son ingresos de esta cedula los obtenidos por concepto de intereses, rendimientos financieros, arrendamientos, regalías y explotación de la propiedad intelectual.”

Artículo 339 del Estatuto Tributario

“Para efectos de establecer la renta líquida cedular, del total de los ingresos de esta cedula se restarán los ingresos no constitutivos de renta imputables a esta cedula, y los costos y gastos procedentes y debidamente soportados por el contribuyente.

Podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones imputables a esta cédula, siempre que no excedan el 10% del resultado del inciso anterior, que en todo caso no puede exceder de 1.000 UVT”.

Parágrafo. En la depuración podrán ser aceptados los costos y los gastos que cumplan con los requisitos generales para su procedencia establecidos en las normas de este Estatuto y que sean imputables a esta cedula.”

Rentas no laborales

Artículo 340 del Estatuto Tributario

“Se consideran ingresos de las rentas no laborales todos los que no se clasifiquen expresamente en ninguna de las demás cédulas.

Los honorarios percibidos por las personas naturales que presten servicios y que contraten o vinculen por al menos noventa 90 días continuos o discontinuos, dos o más trabajadores o contratistas asociados a la actividad, serán ingresos de la cédula de rentas no laborales. En este caso, ningún ingreso por honorario podrá ser incluido en la cédula de rentas de trabajo.”

Artículo 339 del Estatuto Tributario

“Para efectos de establecer la renta líquida cedular, del total de los ingresos de esta cédula se restarán los ingresos no constitutivos de renta imputables a esta cédula, y los costos y gastos procedentes y debidamente soportados por el contribuyente.

Podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones imputables a esta cédula, siempre que no excedan el 10% del resultado del inciso anterior, que en todo caso no puede exceder de 1.000 UVT”.

Parágrafo. En la depuración podrán ser aceptados los costos y los gastos que cumplan con los requisitos generales para su procedencia establecidos en las normas de este Estatuto y que sean imputables a esta cédula.”

Rentas de dividendos y participaciones

Artículo 342 del Estatuto Tributario

“Son ingresos de esta cedula los recibidos por concepto de dividendos y participaciones, y constituyen renta gravable en cabeza de los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, que sean personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes, recibidos de distribuciones provenientes de sociedades y entidades nacionales, y de sociedades y entidades extranjeras.”

¿Preguntas?



Síguenos PwC Colombia

PwC ayuda a las organizaciones y personas a crear el valor que están buscando. Somos una red de firmas presente en 157 países, con más de 195.000 personas comprometidas a entregar calidad en los servicios de Auditoría, Impuestos y Consultoría. Cuéntanos lo que te importa y encuentra más información visitando nuestra web: www.pwc.com.

© 2018 PricewaterhouseCoopers. PwC se refiere a las Firmas colombianas que hacen parte de la red global de PricewaterhouseCoopers International Limited, cada una de las cuales es una entidad legal separada e independiente. Todos los derechos reservados.

Gracias

Si deseas más información, te puedes contactar con:

Daniel Cardoso

Servicios Legales y Tributarios

Office: +5716340555

Email: daniel.cardoso@co.pwc.com

Daniel Orrego

Clients & Markets

Office: +571 - 6340555

Email: daniel.orrego@co.pwc.com



Síguenos PwC Colombia

PwC ayuda a las organizaciones y personas a crear el valor que están buscando. Somos una red de firmas presente en 157 países, con más de 195.000 personas comprometidas a entregar calidad en los servicios de Auditoría, Impuestos y Consultoría. Cuéntanos lo que te importa y encuentra más información visitando nuestra web: www.pwc.com.

© 2018 PricewaterhouseCoopers. PwC se refiere a las Firmas colombianas que hacen parte de la red global de PricewaterhouseCoopers International Limited, cada una de las cuales es una entidad legal separada e independiente. Todos los derechos reservados.