**OFICIO N° 013196**

**21-02-2014**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C.

100202208 – 000134

Señor

**GUILLERMO ALZATE DUQUE**

Carrera 20 B No. 65-35

Manizales

Radicado 100011081 del 28/10/2013

**Tema**Impuesto sobre la renta y complementarios

**Descriptores**Determinación de la renta gravable por el sistema ordinario; Determinación de la renta gravable alternativa; Impuesto Mínimo Alternativo Nacional – IMAN

**Fuentes Formales**Estatuto Tributario, arts. [206](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272), [330](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=409), [332](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=411) y [387](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=480); Decreto Reglamentario 1070 de 2013, art. 2°

Cordial saludo, señor Alzate:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En la solicitud de la referencia remitida por la División de Gestión de Asistencia al Cliente de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales, formula numerosos interrogantes, los cuales procedemos a responder en el mismo orden en que fueron planteados, precisando que la pregunta No. 1 será resuelta en un concepto independiente:

**Pregunta No. 2.**

Para efectos de determinar la base de cálculo de la renta exenta del 25% de que trata el numeral 10° del [artículo 206](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272) del Estatuto Tributario, cuáles deducciones son procedentes?

En el contexto del sistema ordinario del impuesto sobre la renta, el [artículo 206](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272) del Estatuto Tributario, establece:

***“***[***Artículo 206***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272)***. Rentas de trabajo exentas.****Están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, con excepción de los siguientes:*

*…*

*10. El veinticinco por ciento (25%) del valor total de los pagos laborales, limitada mensualmente a doscientas cuarenta (240) UVT. El cálculo de esta renta exenta se efectuará una vez se detraiga del valor total de los pagos laborales recibidos por el trabajador, los ingresos no constitutivos de renta, las deducciones y las demás rentas exentas diferentes a la establecida en el presente numeral.”*(subrayado fuera de texto).

A su turno, el artículo 2° del Decreto Reglamentario 1070 de 2013, señala:

***“Artículo 2°. Depuración de la base del cálculo de la retención en la fuente.****Para obtener la base de retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta por conceptode rentas de trabajo efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados, se podrán detraer los siguientes factores:*

*1. Los ingresos que la ley de manera taxativa prevé como no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.*

*2. Las deducciones a que se refiere el*[*artículo 387*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=480)*del Estatuto Tributario, reglamentado por el artículo 2o del Decreto número 0099 de 2013.*

*3. Los aportes obligatorios al Sistema General de Seguridad Social en Salud.*

*4. Las rentas que la ley de manera taxativa prevé como exentas en razón a su origen y beneficiario****. Lo previsto en el numeral 10 del***[***artículo 206***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272)***del Estatuto Tributario procede también para las personas naturales clasificadas en la categoría de empleados cuyos pagos o abonos en cuenta no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, de conformidad con lo previsto en el inciso 1o del***[***artículo 383***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=476)***del Estatuto Tributario.***

*…”*(subrayado fuera de texto).

Por su parte, el [artículo 387](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=480) del Estatuto Tributario, dispone:

***“***[***Artículo 387***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=480)***. Deducciones que se restarán de la base de retención.****En el caso de trabajadores que tengan derecho a la deducción por intereses o corrección monetaria en virtud de préstamos para adquisición de vivienda, la base de retención se disminuirá proporcionalmente en la forma que indique el reglamento.*

*El trabajador podrá disminuir de su base de retención lo dispuesto en el inciso anterior, 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).

**En este orden de ideas, en el sistema ordinario de depuración de la renta, para determinar la base de cálculo de la renta exenta del veinticinco por ciento (25%) de que trata el numeral 10° del**[**artículo 206**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272)**del Estatuto Tributario, las personas naturales pertenecientes a la categoría tributaria de empleados y aquellas no pertenecientes a dicha categoría cuyos pagos provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, podrán restar de las rentas de trabajo, los factores de depuración señalados en el artículo 2° del Decreto Reglamentario 1070 de 2013, en concordancia con el**[**artículo 387**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=480)**del Estatuto Tributario.**

**Pregunta No. 3**

En la determinación de la Renta Gravable Alternativa se puede detraer la renta exenta del 25% de que trata el numeral 10° del [artículo 206](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272) del Estatuto Tributario?

La respuesta a esta pregunta es negativa al tenor de lo dispuesto en el parágrafo 1° del [artículo 330](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=409) del Estatuto Tributario:

***“***[***Art. 330***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=409)***. Sistemas de determinación del impuesto sobre la renta y complementarios para personas naturales empleados.***

***…***

***Parágrafo 1.****Los factores de determinación del impuesto sobre la renta por el sistema ordinario no son aplicables en la determinación del Impuesto Mínimo Alternativo Nacional –IMAN- ni en el Impuesto Mínimo Alternativo Simple –IMAS- salvo que estén expresamente autorizados en los Capítulos I y II de este Título.*

*…”*(subrayado fuera de texto).

**Pregunta No. 4**

En la determinación de la Renta Gravable Alternativa se pueden detraer las deducciones de que trata el [artículo 387](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=480) del Estatuto Tributario?

Al respecto el [artículo 332](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=411) del Estatuto Tributario, establece:

***“***[***Artículo 332***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=411)***. Determinación de la renta gravable alternativa.****De la suma total de los ingresos obtenidos en el respectivo período gravable se podrán restar únicamente los conceptos relacionados a continuación, y el resultado que se obtenga constituye la Renta Gravable Alternativa:*

*a) Los dividendos y participaciones no gravados en cabeza del socio o accionista de conformidad con lo previsto en los artículos*[*48*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=87)*y*[*49*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)*de este Estatuto.*

*b) El valor de las indemnizaciones en dinero o en especie que se reciban en virtud de seguros de daño en la parte correspondiente al daño emergente, de conformidad con el*[*artículo 45*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=81)*de este Estatuto.*

*c) Los aportes obligatorios al sistema general de seguridad social a cargo del empleado.*

*d) Los gastos de representación considerados como exentos de Impuesto sobre la Renta, según los requisitos y límites establecidos en el numeral 7 del*[*artículo 206*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272)*de este Estatuto.*

*e) Los pagos catastróficos en salud efectivamente certificados, no cubiertos por el plan obligatorio de salud POS, de cualquier régimen, o por los planes complementarios y de medicina prepagada, siempre que superen el 30% del ingreso bruto del contribuyente en el respectivo año o período gravable. La deducción anual de los pagos está limitada al menor valor entre el 60% del ingreso bruto del contribuyente en el respectivo período o dos mil trescientas (2.300) UVT.*

*Para que proceda esta deducción, el contribuyente deberá contar con los soportes documentales idóneos donde conste la naturaleza de los pagos por este concepto, su cuantía, y el hecho de que estos han sido realizados a una entidad del sector salud efectivamente autorizada y vigilada por la Superintendencia Nacional de Salud.*

*El mismo tratamiento aplicará para pagos catastróficos en salud en el exterior, realizados a una entidad reconocida del sector salud, debidamente comprobados. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.*

*f) El monto de las pérdidas sufridas en el año originadas en desastres o calamidades públicas, declaradas y en los términos establecidos por el Gobierno Nacional.*

*g) Los aportes obligatorios al sistema de seguridad social cancelados durante el respectivo período gravable, sobre el salario pagado a un empleado o empleada del servicio doméstico. Los trabajadores del servicio doméstico que el contribuyente contrate a través de empresas de servicios temporales, no darán derecho al beneficio tributario a que se refiere este artículo.*

*h) El costo fiscal, determinado de acuerdo con las normas contenidas en el Capítulo II del Título I del Libro I de este Estatuto, de los bienes enajenados, siempre y cuando no formen parte del giro ordinario de los negocios.*

*i) Indemnización por seguros de vida, el exceso del salario básico de los oficiales y suboficiales de las fuerzas militares y la policía nacional, el seguro por muerte y la compensación por muerte de las fuerzas militares y la policía nacional, indemnización por accidente de trabajo o enfermedad, licencia de maternidad y gastos funerarios.*

*j) Los retiros de los fondos de cesantías que efectúen los beneficiarios o partícipes sobre los aportes efectuados por los empleadores a título de cesantía de conformidad con lo dispuesto en el*[*artículo 56-2*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=97)*del Estatuto Tributario. Estos retiros no podrán ser sujetos de retención en la fuente bajo ningún concepto del impuesto sobre la renta para los beneficiarios o partícipes.”*

**Pregunta No. 5**

En relación con los requisitos para acceder a los beneficios contemplados en la Ley 1429 de 2010, comedidamente remitimos la doctrina vigente: Concepto No. 028482 del 3 de mayo, 039746 y 040645 del 21 y 25 de junio, 052672 y 052676 del 17 de agosto y 059038 del 18 de septiembre de 2012 y 068204 del 24 de octubre de 2013.

**Pregunta No. 6**

Solicita revocar el Oficio No. 060032 del 23 de septiembre de 2013, con fundamento en que según el Concepto No. 1832 del 26 de julio de 2007 de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, las normas allí citadas perdieron vigencia.

Al respecto, es necesario precisar que de conformidad con lo consagrado en el artículo 112 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la Sala de Consulta y Servicio Civil del Honorable Consejo de Estado, tiene entre otras atribuciones, la de absolver las consultas generales o particulares que le formule el Gobierno Nacional, a través de sus Ministros y Directores de Departamento Administrativo y que al tenor de la misma disposición *“Los conceptos de la Sala no serán vinculantes, salvo que la ley disponga lo contrario.”*

Cabe anotar que en virtud de esa discrecionalidad, el Gobierno Nacional modificó el artículo 3° del Decreto 1070 de 2013, mediante el artículo 9° del Decreto Reglamentario 3032 de 2013, e hizo referencia expresa a las disposiciones a que alude el peticionario:

***“Artículo 3°. Contribuciones al Sistema General de Seguridad Social.****De acuerdo con lo previsto en el artículo 26 de la Ley 1393 de 2010 y el*[*artículo 108*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=156)*del Estatuto Tributario, la disminución de la base de retención para las personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, por concepto de contribuciones al Sistema General de Seguridad Social, pertenezcan o no a la categoría de empleados, estará condicionadas a su liquidación y pago en lo relacionado con las sumas que son objeto del contrato, para lo cual se adjuntará a la respectiva factura o documento equivalente copia de la planilla o documento de pago.*

*Para la procedencia de la deducción en el impuesto sobre la renta de los pagos realizados a las personas mencionadas en el inciso anterior por concepto de contratos de prestación de servicios, el contratante deberá verificar que los aportes al Sistema General de Seguridad Social estén realizados de acuerdo con los ingresos obtenidos en el contrato respectivo, en los términos del artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, los Decretos números 1703 de 2002 y 510 de 2003, las demás normas vigentes sobre la materia, así como aquellas disposiciones que las adicionen, modifiquen o sustituyan.*

***Parágrafo.****Esta obligación no será aplicable cuando la totalidad de los pagos mensuales sean inferiores a un salario mínimo legal mensual vigente (1 smlmv)”.*(subrayado fuera de texto).

**Pregunta No. 7**

La autorretención del CREE debe pagarse por medios electrónicos?

Comedidamente le informamos que el artículo 4° del Decreto 862 de 2013 que establecía esa obligación fue derogado por el Decreto 1828 de 2013, cuyo artículo 3° establece:

***“Artículo 3°. Declaración y pago.****Los autorretenedores del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE deberán declarar y pagar las autorretenciones efectuadas en cada mes, en el formulario prescrito por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*…*

***Parágrafo 1°.****Los autorretenedores que cuenten con el mecanismo de firma digital estarán obligados a presentar las declaraciones de retenciones en la fuente por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad – CREE, por medios electrónicos. Las declaraciones presentadas por un medio diferente, por parte del obligado a utilizar el sistema electrónico, se tendrán como no presentadas.*

*…”*

Atentamente,

**LEONOR EUGENIA RUIZ DE VILLALOBOS**

Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina (E