**OFICIO N° 047513**

**06-08-2014**

**DIAN**

Bogotá, D.C.

Señora

**IRMA LUCIA TORRES BALLESTEROS**

Calle 117 A N°. 9 B – 30 Apartamento 203, Edificio Cardenal III

irmalucia.torres@gmail.com

Bogotá

**Referencia:** Radicado 88998 del 13/12/2013.

**Tema**: Impuesto sobre la Renta y Complementarios.

**Descriptores:** Residencia para Efectos Fiscales.

**Fuentes formales:**Constitución Política artículo 338. Estatuto Tributario [art. 10](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32). Ley 1607 de 2012 artículo 2. Decreto Reglamentario 187 de 1975. Oficio 000657 del 17 de mayo de 2013.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 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 consulta de la referencia se exponen como supuestos fácticos a una persona natural extranjera, que permanece en Colombia desde el 1 de mayo de 2012 al 30 de abril de 2013 de forma discontinua completando 185 días de la siguiente forma:

Entre el 1 de mayo de 2012 al 31 de diciembre de 2012 estuvo 170 días.

Entre el 1 de enero y el 30 de abril de 2013 estuvo 15 días.

Con base en lo anteriormente expuesto se pregunta:

1. ¿La persona natural se considera residente fiscal en 2013 por haber completado más de 183 días en un período de 365 (contado desde el 1 de mayo de 2012 al 30 de abril de 2013)?

2. ¿En caso contrario, los 183 días continuos o discontinuos sólo se empiezan a computar a partir del 1 de enero de 2013?.

3. Sobre el particular se considera:

Consagra el [artículo 9](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=31) del Estatuto Tributario que las personas naturales, nacionales 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 del país.

En contraste 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.

En ese sentido el [artículo 10](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32) del Estatuto Tributario establece las condiciones para considerar, para efectos tributarios, cuándo es residente en Colombia una persona natural, esta norma fue modificada por el artículo 2 de la Ley 1607 de 2012, dentro de las cuales encontramos la permanencia en el país, bajo el criterio de días calendario dentro de un período cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario que deben ser consecutivos.

Sobre el cómputo del tiempo que se exige para alcanzar el estatus de residente, este Despacho se pronunció a través de oficio 000657 del 17 de mayo de 2013, el cual adjuntamos para su conocimiento por ser doctrina vigente sobre el tema.

De este oficio presentamos las siguientes conclusiones que consideramos relevantes para la consulta:

**Antes de las modificaciones efectuadas por la Ley 1607 de 2012 al**[**artículo 10**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32)**del Estatuto Tributario, la magnitud de tiempo que exigía para alcanzar el estatus de residente en Colombia** -con efectos única y exclusivamente tributarios-, **estaba circunscrita a período fiscal,**entendido de acuerdo con la definición del artículo 1 del Decreto 187 de 1975.

Según esta norma, el año, período o ejercicio impositivo, en materia de impuesto sobre la renta y complementarios, es el mismo año calendario que comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre, aunque puede comprender lapsos menores en los casos que expresamente el mismo artículo señala.

**Con la modificación al**[**artículo 10**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32)**del Estatuto Tributario, se estableció el criterio de días calendario dentro de un período cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario que deben ser consecutivos.**

Cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre**más de un año o período gravable**-estos sí conforme con el art. 1 del Decreto 187/75-, se considera que la persona **es residente a partir del segundo año o período gravable.**

Los ciento ochenta y tres (183) días calendario (incluidos los días de entrada y salida del país) que exige la ley pueden ser o no consecutivos y pueden o no quedar comprendidos o corresponder a uno o dos períodos fiscales, conforme la definición del Decreto 187/75 citado.

El mencionado oficio trae el siguiente ejemplo:

Así, por ejemplo: si un extranjero que no había ingresado al país hacía 5 años, entra el 3 septiembre de 2013, los 183 días de permanencia continua o discontinua (sin importar el número de salidas y entradas al país posteriores a la del 3 de septiembre) en Colombia deben darse dentro de los 365 días continuos contados a partir del 3 de septiembre de 3013 (sic); es decir, entre el 03 de septiembre de 3012 (sic) y el 02 septiembre de 2014.

Sin perjuicio de lo anteriormente mencionado, el caso materia de análisis plantea como supuestos la permanencia en el país por 170 días durante el año 2012 y teniendo en cuenta que el [artículo 10](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32) del Estatuto Tributario fue modificado por el artículo 2 de la Ley 1607 de 2012 (publicada en el Diario Oficial No. 48.655 de 26 de diciembre de 2012), es necesario analizar la forma cómo opera en el tiempo las normas fiscales relativas a impuestos de período, a fin de establecer si se pueden tomar en consideración hechos ocurridos antes de empezar a aplicarse estas normas.

En ese sentido, el primer y último inciso del artículo 338 de la Constitución Política señalan que:

En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los **sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.**

(...)

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que **la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.**

(Se resalta)

Nótese como por el expreso mandato constitucional, toda norma que regule un tributo de período y afecte alguno de sus elementos estructurales: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa, solo podrá aplicarse a partir del período que comience después de iniciar su vigencia.

La anterior conclusión implica que para el caso del artículo 2° de la Ley 1607 de 2012 que modifica el [artículo 10](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32) del Estatuto, por el cual se establecen las condiciones para considerar para efectos tributarios cuándo es residente en Colombia una persona natural, serán los hechos ocurridos a partir del año gravable 2013.

Recordemos que la determinación de una persona natural como residente en Colombia para efectos tributarios, incide entre otros aspectos, en la forma como el sujeto pasivo del impuesto de renta tributa respecto de los ingresos (fuente nacional o extranjera).

Por lo anterior, este Despacho considera que el caso materia de análisis implica tomar en consideración hechos anteriores al año gravable 2013, lo cual trae como consecuencia la aplicación de forma retroactiva de la Ley 1607 de 2012, en particular su artículo 2.

Por esta razón por la cual se concluye que no es residente en Colombia para efectos tributarios en el año gravable 2013, pues no es posible computar los 170 días que estuvo en el país durante el año gravable 2012.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Atentamente,

**YUMER YOEL AGUILAR VARGAS**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina