**OFICIO Nº 2782 [902680]**

**04-12-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221-002782

**Ref:** Radicado 100087874 del 15/10/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la renta y complementariosRetención en la fuente |
| **Descriptores** |  |  | IngresosRetención en la Fuente por Pagos al Exterior |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículos [12](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=34), [24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=54), [325](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=404), [419](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=518) del Estatuto TributarioArtículo 78 de la Ley 1111 de 2006Oficio 094485 del 17 de noviembre de 2009Oficio 004989 del 28 de febrero de 2019 |

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante el radicado de la referencia el peticionario pregunta si se encuentra vigente el [artículo 325](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=404) del Estatuto Tributario y debe exigirse esta certificación pese a la derogatoria de las normas que regulaban el impuesto de remesas. También pregunta si con el cumplimiento de lo preceptuado en el [artículo 419](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=518) ibídem no se requiere esta certificación y en caso negativo qué debe contener esta certificación.

Sobre el particular se considera:

El [artículo 325](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=404) del Estatuto Tributario establece:

*“*[***Artículo 325***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=404)*. Requisitos para los giros al exterior. Las entidades encargadas de tramitar los giros o remesas al exterior de sumas que constituyan renta o ganancia ocasional, deberán exigir que la declaración de cambios vaya acompañada de una certificación de revisor fiscal o contador público, según el caso, en la cual conste el pago del impuesto de renta y de remesas, según corresponda, o de las razones por las cuales dicho pago no procede.”*

(Subrayado fuera del texto)

Nótese como la norma consagra como requisito para poder realizar la transferencia, que la declaración de cambios vaya acompañada de la certificación del pago del impuesto sobre la renta. Sobre este punto la doctrina vigente (oficio 094485 del 17 de noviembre de 2009) ha interpretado que en caso que el pago no proceda, se debe sustentar por qué dicho pago no procede:

*“(...) no obstante de conformidad con el*[*artículo 325*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=404)*del Estatuto Tributario es requisito para poder realizar la transferencia que la declaración de cambios vaya acompañada de la certificación del pago del impuesto sobre la renta o de los motivos por los cuales dicho pago no procede, la constancia debe ser expedida por contador o revisor fiscal según el caso.****Si la declaración de cambios no va acompañada de la constancia de pago o de los motivos por los cuales no procede el pago, no es posible efectuar la transferencia al exterior de las utilidades.”***

(Negrilla fuera del texto)

Así las cosas, en el caso de los giros o remesas al exterior el propósito del legislador es que se establezca si las sumas constituyen o no renta o ganancia ocasional.

En este punto vale la pena mencionar que el [artículo 12](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=34) del Estatuto Tributario establece que las sociedades y entidades nacionales son gravadas, tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como sobre las que se originen de fuentes fuera de Colombia y las sociedades y entidades extranjeras son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional.

El [artículo 24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=54) de este estatuto además de enunciar unos conceptos como ingresos de fuente nacional, provee una regla general para establecer si se está frente a esta situación, la cual se relaciona con la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país, la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio, así como los ingresos obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación.

También indica esta norma que hay conceptos que independientemente de que se suministren desde el exterior, o en el país, se consideran ingresos de fuente nacional, entre los cuales se encuentran: los beneficios o regalías de cualquier naturaleza provenientes de la explotación de toda especie de propiedad industrial, o del “Know how”, de la propiedad literaria, artística y científica explotada en el país, así como la prestación de servicios técnicos y asistencia técnica.

De lo anteriormente expuesto, se puede colegir por parte de este despacho que el objetivo que orienta el [artículo 325](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=404) del Estatuto Tributario, se mantiene aun cuando se derogaron las disposiciones relacionadas con el entonces complementario de remesas y permiten llegar a una primera conclusión y es que la vigencia de esta norma se mantiene, porque dicha derogatoria no desvirtúa el propósito de la norma.

Esta conclusión además toma en consideración la forma como el legislador realiza la derogatoria de los artículos que regulaban este impuesto, sin hacerlo de forma expresa respecto del [artículo 325](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=404) del Estatuto Tributario, pues esta norma no solo se refería al complementario de remesas sino también al impuesto de renta.

En ese sentido cabe destacar lo dispuesto en el artículo 78 de la Ley 1111 de 2006, que dispuso: *“Artículo 78. Vigencia y derogatorias. La presente Ley rige a partir de su promulgación y deroga las normas que le sean contrarias, en especial las siguientes: (…) los artículos*[***318***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=396)*,*[***319***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=397)*,*[***320***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=398)*,*[***321***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=399)*,*[***321-1***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=400)*,*[***322***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=401)*,*[***328***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=407)*(…) del Estatuto Tributario”*(negrilla fuera del texto). Estas normas establecían el impuesto, su causación, el concepto de reinversión, cuándo se presume la transferencia, los conceptos, base gravable y tarifas y los casos en que no se aplica.

El peticionario pone de manifiesto el contenido del [artículo 419](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=518) del Estatuto Tributario, relacionado con acreditación de la consignación de la retención en la fuente, para la aceptación de costos y deducciones por pagos al exterior:

*“*[***Artículo 419***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=518)***.****Para la aceptación de costos y deducciones por pagos al exterior se requiere acreditar la consignación del respectivo impuesto retenido en la fuente. Sin perjuicio de los requisitos previstos en las normas vigentes para la aceptación de gastos efectuados en el exterior que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, el contribuyente debe conservar el comprobante de consignación de lo retenido a título de impuesto sobre la renta,****si lo pagado o abonado en cuenta constituye para su beneficiario ingreso gravable en Colombia y cumplir las regulaciones previstas en el régimen cambiario vigente en Colombia.”***

(Negrilla fuera del texto)

Para este despacho el objetivo que orienta esta norma es diferente al del [artículo 325](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=404) del Estatuto Tributario, pues si bien también implica que se analice si el pago o abono en cuenta constituye para su beneficiario ingreso gravable en Colombia, en el caso del citado [artículo 419](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=518) es para efectos de la aceptación de los costos y deducciones por pagos al exterior, razón por la cual además se requiere acreditar la consignación del respectivo impuesto retenido en la fuente (esto si lo pagado o abonado en cuenta constituye para su beneficiario ingreso gravable en Colombia) con el cumplimiento del régimen cambiario vigente en Colombia.

Respecto de esta norma la doctrina reciente (oficio 004989 del 28 de febrero de 2019 que cita lo contenido en el oficio 083060 de 25 de septiembre de 2006) ha señalado:

*“(...)*

*Si bien es cierto que un requisito sine qua non para la aceptación de costos y deducciones por pagos al exterior es la consignación de la retención en la fuente, el hecho de que el contribuyente opte por no solicitar el costo o la deducción no lo exime de la obligación de practicar, declarar y consignar la retención en la fuente correspondiente, por cuanto se trata de una obligación autónoma e independiente en la que el agente retenedor pasa a ser su deudor ante la Administración de Impuestos. Así lo recordó este Despacho, en el Concepto No. 040330 del 17 de mayo de 2006: (...)”*

Así las cosas, también se deberá dar cumplimiento a lo dispuesto es este artículo.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_