**OFICIO Nº 1364 [908613]**

**25-08-2021**

**DIAN**

100208221–1364

Bogotá, D.C.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |   |   | Impuesto sobre la renta y complementarios |
| **Descriptores** |   |   | Personas naturales residentes en el paísPersonas naturales nacionales no residentes |
| **Fuentes formales** |   |   | Artículos [9](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=31), [10](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32), [24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=54) y [592](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=730) del Estatuto TributarioConcepto No. 027495 (interno 100202208-001364) del 7 de noviembre de 2018Oficios No. 014755 del 7 de junio de 2019 y 905791 - int 1266 del 8 de octubre de 2020 |

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, respecto de la interpretación expuesta en los oficios No. 14755 de 2019 y oficio No. 905791 - int 1266 del 8 de octubre de 2020, el peticionario consulta cuándo una persona no residente se encuentra obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta, y si lo determinante para estos efectos es que se haya realizado la retención en la fuente o superado los topes señalados en el [artículo 592](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=730) del Estatuto Tributario. También solicita se anexe a esta respuesta el Oficio No. 014755 de 2019.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El peticionario manifiesta que pese a lo expuesto en el concepto No. 027495 (interno 100202208-001364) del 7 de noviembre de 2018 *“en el Concepto 014755 del 7 de junio de 2019 se indicó que los no residentes quedaban exceptuados de declarar cuando su patrimonio y sus ingresos estuvieran por debajo de los rangos indicados, pese a que sus ingresos no hubieren estado sometidos a la retención en la fuente mencionada”*, afirmación que el peticionario realiza sin contar con el texto completo de dicha interpretación.

Por su parte señala que en el oficio No. 905791 - int 1266 del 8 de octubre de 2020 *“la DIAN manifestó que los no residentes que hubieran recibido rentas de fuente colombiana cuyo importe total no hubiere estado sometido a las retenciones aludidas, debían declarar en Colombia, sin importar el monto de su patrimonio en el país, ni sus ingresos”*.

Analizado el contenido de la doctrina reseñada, se tiene que lo que ha hecho la doctrina es interpretar problemas jurídicos puntuales, sin que se evidencie una contradicción entre las tesis jurídicas expuestas y sin que se puedan extraer las conclusiones que el peticionario indica. No se puede inferir, como lo hace el peticionario, que en uno de estos conceptos se incluya el criterio de patrimonio e ingreso, como factor determinante para la presentación de la declaración en el caso de los no residentes y en el otro oficio se obvie el mismo.

En efecto, en el oficio 014755 de 2019 el problema jurídico versa sobre la exigencia de salida definitiva del país y si esta tiene efectos en la determinación de la residencia para efectos fiscales, así como la posibilidad de aplicar el numeral 2 del artículo 1.6.1.5.7. del Decreto 1625 de 2016. De ahí que la conclusión de este oficio esté relacionada con señalar el requisito de permanencia contenido en el [artículo 10](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32) del Estatuto Tributario como elemento esencial de análisis y a partir de ahí las consecuencias que se derivan del [artículo 9](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=31) *ibídem*. También indica que, si no se ha alcanzado el estatus de residente fiscal, se tributará por las rentas de fuente nacional y deberá determinarse, conforme con el [artículo 592](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=730) del Estatuto Tributario, si se está o no en la obligación de presentar declaración del impuesto sobre la renta.

Por su parte, en el oficio No. 905791 - int 1266 del 8 de octubre de 2020, se preguntó por la obligación de presentar la declaración del impuesto sobre la renta en unos casos de personas naturales no residentes con ingresos y patrimonio de fuente nacional, tema que fue resuelto a partir de parámetros generales para indicar los efectos de los artículos [9](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=31) y [10](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32) del Estatuto Tributario, en la forma como se determina el impuesto, y sin perjuicio de lo expuesto en el mencionado concepto No. 027495 (interno 100202208-001364) para efectos de establecer si deben o no presentar la declaración de renta.

Como se observa, las tesis jurídicas de estos oficios están en armonía con lo dispuesto en la ley y el reglamento, respecto de los ingresos sobre los cuales tributan residentes y no residentes, así como la forma en que determinan su impuesto. Así, tratándose de la obligación de presentar la declaración ambas interpretaciones remiten al [artículo 592](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=730) *ibídem*, el cual se ha indicado debe entenderse en armonía con lo expuesto en el concepto No. 027495 (interno 100202208-001364), razón por la cual se reitera no se evidencia tal contradicción.

En conclusión, una persona natural no residente deberá analizar, en cada caso particular, los siguientes presupuestos para establecer si se encuentra o no obligada a presentar la declaración del impuesto sobre la renta:

1. Si percibe ingresos de fuente nacional, en los términos del [artículo 24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=54) del Estatuto Tributario.

2. En caso afirmativo (percibió ingresos de fuente nacional), tendría que verificarse si se practicó la retención de los artículos 407 a 411 del Estatuto Tributario respecto de los mismos. En caso negativo tendría la obligación de presentar la declaración de renta.

3. Si percibió ingresos de fuente nacional respecto de los cuales se practicó la retención de los artículos [407](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=505) y siguientes, pero percibió otros respecto de los cuales esta no tuvo lugar, también habría lugar a cumplir con la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta. No sobra indicar que las retenciones practicadas se imputarían en esa declaración.

4. Deberá existir un agente de retención para que la retención en la fuente tenga lugar. Si la persona que efectúa el pago no tiene tal calidad, no habrá lugar a practicarla y, en consecuencia, el no residente deberá presentar la declaración del impuesto sobre la renta en la medida que se perciban ingresos de fuente nacional.

5. En cuanto al [artículo 592](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=730) del Estatuto Tributario y la obligación de presentar la declaración del impuesto sobre la renta por parte de los no residentes cuando sus ingresos no superen las 1.400 UVT o cuando sus ingresos superaron este valor y sobre ellos se practicó retención en la fuente, se deberá tener en cuenta lo señalado en el Concepto No. 027495 (interno 100202208-001364) del 7 de noviembre de 2018 que concluyó:

*“Así las cosas,****las personas naturales no residentes en el territorio nacional, no serán responsables de presentar la declaración de renta en los siguientes casos****:*

1. *Poseer patrimonio y haber obtenido en el respectivo año gravable ingresos en el país sobre los cuales se****haya practicado retención en la fuente****según los conceptos previstos en los artículos 407 a 411 del E.T.*

*2. Poseer patrimonio y no haber obtenido ingresos en el país.*

*3. No poseer patrimonio en el país y haber obtenido en el respectivo año gravable ingresos en el país sobre los cuales se haya****practicado retención en la fuente****prevista según los conceptos previstos en los artículos 407 a 411 del E.T. en su****totalidad****.*

*4. Lo anterior siempre y cuando****no se configuren los supuestos de hecho previstos en los artículos***[***20-1***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29936)***y***[***20-2***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937)***del Estatuto Tributario****en relación con los establecimientos permanentes.”.*(Negrilla por fuera de texto),

Se adjunta copia de los oficios No. 014755 del 7 de junio de 2019 y 905791 - int 1266 del 8 de octubre de 2020, para su conocimiento y fines pertinentes.

Atentamente,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica – Nivel Central

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

**OFICIO Nº 1266 [905791]**

**08-10-2020**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-1266

Bogotá, D.C.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |   |   | Impuesto sobre la renta y complementarios |
| **Descriptores** |   |   | Determinación del impuesto |
| **Fuentes formales** |   |   | Artículos 9, 10, 329 del Estatuto TributarioArtículo 1.2.1.20.1. del Decreto 1625 de 2016Oficios 000657 del 17 de mayo de 2013 y 014755 del 7 de junio de 2019Concepto 1364 del 29 de octubre de 2018Resoluciones 000023 del 18 de marzo y 000045 del 7 de mayo de 2020. |

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario plantea los siguientes supuestos y, con base en estos, realiza unas preguntas:

*1. Una persona que durante el año 2019, vivió y sigue viviendo en el exterior, quien recibe pensión en Colombia en cuantía que supera los 1.400 UVT, la pensión es consignada en cuenta que tiene en un banco colombiano y en el exterior retira con cargo a dicha cuenta, igualmente, posee un inmueble en Colombia que era su casa en la cual vivía antes de irse al exterior, dicha vivienda la arrendó y recibe por este concepto arriendos que son consignados en cuenta de ahorros que tiene en Colombia y estos arriendo los retira en el país donde vive.*

*En caso que esta persona deba declarar en el formulario número 110, en que reglón de este se refleja la renta exenta por concepto de pensiones.*

*2. Una persona que desde el mes de abril de 2019, se fue al exterior estudiar y a la fecha sigue en el exterior que por motivo de la pandemia no ha podido regresar, esta persona tuvo ingresos durante el año 2019, en Colombia por relación laboral de los primeros meses de 2019, además, durante el año 2019 recibió arrendamientos por vivienda que arrendó, sumado los ingresos laborales y la renta de arrendamientos no superan los 1.400 UVT, debe declara por patrimonio, toda vez que el valor del inmueble supera el monto que lo obliga, no obstante, que los ingresos no superan los 1.400 UVT, la pregunta es: esta persona en qué número de formulario declara?.*

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

Lo primero que se debe precisar es que la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina no es competente para atender casos particulares ni prestar asesoría específica respecto de operaciones económicas, ni dirimir controversias que se puedan suscitar a partir del tratamiento tributario aplicado a dichas operaciones.

Por esta razón lo que se hará en el presente oficio es proporcionar los elementos normativos e interpretativos sobre el tema.

Lo primero que se debe señalar es que el artículo 9 del Estatuto Tributario establece que 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 del país.

En contraste, respecto delas personas naturales no residentes, esta norma señala que solo 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.

El impuesto sobre la renta y complementarios de las **personas naturales residentes**en el país, se calcula y ajusta de conformidad con lo dispuesto en el Título V del Libro Primero del Estatuto Tributario (artículos 329 a 343), esto sin perjuicio de lo previsto en el Título I.

Resulta pertinente mencionar que estas disposiciones establecen la aplicación de un sistema de determinación compuesto por tres cédulas: (i) general (que incluye las rentas de trabajo, de capital y no laborales), (ii) pensiones y (iii) dividendos y participaciones.

La depuración del impuesto, según las reglas antes mencionadas, se materializa en el diligenciamiento del formulario, que para estos efectos corresponde a la *“Declaración de Renta y Complementario Personas Naturales y Asimiladas de Residentes y Sucesiones Ilíquidas de Causantes Residentes, Formulario No. 210”*, el cual fue prescrito para el año gravable 2019 o fracción del año 2020 a través de la Resolución 000045 del 7 de mayo de 2020.

De ahí la importancia de establecer si la persona natural tiene la calidad de residente para efectos fiscales, para lo cual se requiere consultar lo dispuesto en el artículo 10 del Estatuto Tributario, que establece las condiciones para considerar, para efectos tributarios, cuándo es residente en Colombia una persona natural:

***Artículo 10.****Residencia para efectos tributarios. Se consideran residentes en Colombia para efectos tributarios las personas naturales que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:*

*1. Permanecer continúa o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un período cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continúa o discontinúa en el país recaiga sobre más de un año o período gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o período gravable.*

*2. Encontrarse, por su relación con el servicio exterior del Estado colombiano o con personas que se encuentran en el servicio exterior del Estado colombiano, y en virtud de las convenciones de Viena sobre relaciones diplomáticas y consulares, exentos de tributación en el país en el que se encuentran en misión respecto de toda o parte de sus rentas y ganancias ocasionales durante el respectivo año o período gravable.*

*3. Ser nacionales y que durante el respectivo año o período gravable:*

*a) Su cónyuge o compañero permanente no separado legalmente o los hijos dependientes menores de edad, tengan residencia fiscal en el país; o,*

*b) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos sean de fuente nacional; o,*

*c) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus bienes sean administrados en el país; o,*

*d) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se entiendan poseídos en el país; o.*

*e) Habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria para ello, no acrediten su condición de residentes en el exterior para efectos tributarios; o,*

*f) Tengan residencia fiscal en una jurisdicción calificada por el Gobierno Nacional como paraíso fiscal.*

*(…)”*

 Sobre la interpretación de este artículo, la doctrina oficial se ha pronunciado de manera reiterada, dentro de la cual se destaca lo analizado en los oficios 000657 del 17 de mayo de 2013 y 014755 del 7 de junio de 2019, los cuales se adjuntan para su conocimiento y fines pertinentes.

En el evento que se establezca que la persona natural no es residente para efectos fiscales, el numeral 2 del artículo 1.2.1.20.1. del Decreto 1625 de 2016 dispone:

*“2. Personas naturales no residentes y sucesiones ilíquidas de causantes no residentes: Cuando se cumpla con los presupuestos para ser un no residente de conformidad con lo establecido en los artículos*[*9*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=31)*y*[*10*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=32)*del Estatuto Tributario, las personas naturales no residentes y sucesiones ilíquidas de causantes no residentes,****estarán sujetas al impuesto sobre la renta y complementario en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y por su patrimonio poseído en el país y determinarán su renta líquida gravable de conformidad con el artículo 26 del Estatuto Tributario****, aplicando Ias limitaciones y excepciones que establece el mismo Estatuto. La tarifa del impuesto sobre la renta y complementario aplicable será la determinada en los artículos 247 y 316 del Estatuto Tributario.*

*Cuando la renta esté asociada a dividendos y participaciones, la tarifa aplicable será la dispuesta en los artículos 245 y 247 del Estatuto Tributario. (…)”*

Para este caso, la depuración del impuesto se materializa en el diligenciamiento del formulario, que para estos efectos corresponde a la *“Declaración de Renta y Complementario o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas y Personas Naturales y Asimiladas no Residentes y Sucesiones Ilíquidas de Causantes no Residentes”*, el cual fue prescrito para el año gravable 2019 o fracción del año 2020 a través de la Resolución 000023 del 18 de marzo de 2020.

Lo anterior sin perjuicio de la intepretación (sic) expuesta en el Concepto No. 1364 del 29 de octubre de 2018, con el cual se adicionó el Concepto General Unificado No. 0912 del 19 de julio de 2018 donde se expuso lo siguiente:

*“Así las cosas, las personas naturales no residentes en el territorio nacional, no serán responsables de presentar la declaración de renta en los siguientes casos:*

*1. Poseer patrimonio y haber obtenido en el respectivo año gravable ingresos en el país sobre los cuales se haya practicado retención en la fuente según los conceptos previstos en los artículos 407 a 411 del E.T.*

*2. Poseer patrimonio y no haber obtenido ingresos en el país.*

*3. No poseer patrimonio en el país y haber obtenido en el respectivo año gravable ingresos en el país sobre los cuales se haya practicado retención en la fuente prevista según los conceptos previstos en los artículos 407 a 411 del E.T. en su totalidad.*

*4. Lo anterior 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.”*

Atentamente,

**PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

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