



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-001832

Bogotá, D.C. 17 OCT. 2018

Señora
KATTY MARCELA AMARA GARCIA
CALLE 107 N° 52-28 APTO 201
kattyamara@hotmail.com
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100039898 del 17/07/2018

Cordial saludo, señora Katty Marcela:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En atención a la consulta, en la que señala:

"El artículo 1.2.4.9.1 del DUR 1625 de 2016, señala que "se somete a retención todos los pagos o abonos en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para quien lo recibe, que efectúen las personas jurídicas, sociedades de hecho, las demás entidades y personas naturales que tengan la calidad de agentes retenedores por concepto que al 27 de junio de 1985 (...)" (Subraya fuera de texto). De acuerdo con esta norma, la retención no es aplicable cuando el pagador sea una persona natural que no tenga la calidad de agente retenedor de impuesto sobre la renta.

Deseo confirmar que esta excepción a la obligación de practicar retención en la fuente es aplicable a la autorretención general y también a la autorretención especial del impuesto sobre la renta, consagrada en los artículos 1.2.6.1 a 1.6.2.11 del Título 6 de la Parte 2 del Libro 1 del DUR 1625 de 2016."

El artículo 1.2.4.9.1 del DUR 1625 de 2016:

1.2.4.9.1. Retención en la fuente por otros ingresos. A partir del

*27 de junio de 1985 (Fecha de publicación del Decreto 1512 de 1985, D. O. 37030), todos los pagos o abonos en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para quien los recibe, que efectúen las personas jurídicas, sociedades de hecho, las demás entidades y personas naturales que tengan la calidad de agentes retenedores por conceptos que al 27 de junio de 1985 (D. O. 37030) no estuvieren sometidos a retención en la fuente, deberán someterse a una retención del dos punto cinco por ciento (2.5%) sobre el valor total del pago o abono en cuenta.
(...)*

Lo consagrado en el artículo anterior no es una excepción a la obligación de practicar retención en la fuente, es una inclusión consagrada por los artículos 368 y 368-2 del Estatuto Tributario, y desarrollada por el artículo 1.2.4.9.1 del DUR 1625 de 2016, la cual solo aplica por este concepto planteado en este artículo, en estas circunstancias señala quiénes son agentes de retención y cuando una persona natural es agente de retención.

Por su parte los artículos 1.2.6.1 al 1.2.6.11 del DUR 1625 de 2016, al respecto consagran:

Artículo 1.2.6.1. Autorretención en el impuesto sobre la renta. A partir del primero de febrero de 1989, los contribuyentes del impuesto sobre la renta que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.2.6.2 de este Decreto, hayan sido autorizados para efectuar autorretención sobre los ingresos a que se refiere el artículo 1.2.4.9.1 de este Decreto, deberán hacerlo también sobre los conceptos de servicios, honorarios, comisiones y arrendamientos, a las tarifas vigentes en cada caso. Las autorizaciones concedidas a partir de esa misma fecha, incluirán todos los conceptos de retención mencionados en este artículo.

Artículo 1.2.6.2. Autorretención a título de impuesto sobre la renta. En el caso de la retención en la fuente prevista en el artículo 1.2.4.9.1 de este Decreto, cuando el volumen de operaciones de venta realizadas por la persona jurídica beneficiaria del pago o abono en cuenta, implique la existencia de un gran número de retenedores, y para los fines del recaudo sea más conveniente que la retención se efectúe por parte de quien recibe el pago o abono en cuenta, la retención en la fuente podrá efectuarse por este último. Para tal efecto, la Dirección General de Impuestos Nacionales (hoy Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) de acuerdo con lo previsto en el artículo 122 de la Ley 223 de 1995, indicará mediante resolución la razón social y NIT de las personas jurídicas, que de conformidad con el presente artículo, están

autorizadas para efectuar retención en la fuente sobre sus ingresos.

A partir de la publicación de sus nombres en un diario de amplia circulación nacional, todos los pagos o abonos en cuenta de que trata el artículo 1.2.4.9.1 de este Decreto, deberán someterse a la retención en la fuente por parte de quien efectúe el respectivo pago o abono en cuenta.

Para efectos de lo previsto en este artículo, la retención se causa en el momento del registro de la respectiva operación por parte del beneficiario del ingreso, o en el momento en que se reciba el mismo, el que ocurra primero.

Artículo 1.2.6.3. Autorretención por ingresos provenientes de los nuevos agentes de retención. Las autorizaciones para operar como autorretenedores, otorgadas con anterioridad a la fecha de vigencia de este Decreto, se hacen extensivas a los ingresos a los cuales se refiere el artículo 1.2.4.9.1 de este Decreto y a los honorarios, comisiones, servicios y arrendamientos, percibidos de las personas naturales señaladas como nuevos agentes de retención en el artículo 368-2 del Estatuto Tributario. Lo anterior se entiende igualmente aplicable respecto de las resoluciones de autorización que se expidan en lo sucesivo.

Artículo 1.2.6.4. Autorretención sobre pagos de personas naturales. Los contribuyentes que tienen autorización de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales— DIAN para efectuar autorretención sobre los pagos o abonos sometidos a la misma, realizarán dicha autorretención cuando el pago o abono en cuenta provenga de una persona natural, sólo cuando esta le haya hecho entrega de una información escrita en la cual conste que reúne las exigencias previstas en el artículo 368-2 del Estatuto Tributario para ubicarse en la categoría de agente de retención en la fuente. Si no se hace entrega de esta información, la obligación de efectuar la retención en la fuente recae en la persona natural que efectúa el pago o abono en cuenta.

Artículo 1.2.6.5. Ingresos de Fogafín no sujetos a autorretención. Los ingresos que perciba el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras (Fogafín) que correspondan a aquellos previstos en el artículo 19-3 del Estatuto Tributario, no estarán sujetos a la autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementario, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 369 del Estatuto Tributario.

Artículo 1.2.6.6. Contribuyentes responsables de la

autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementario. A partir del primero (1) de enero de 2017, tienen la calidad de autorretenedores a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el parágrafo segundo (2) del artículo 365 del Estatuto Tributario adicionado por la Ley 1819 de 2016, los contribuyentes y responsables que cumplan con las siguientes condiciones:

1. Que se trate de sociedades nacionales y sus asimiladas, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementario o de los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia.

2. Que las sociedades de que trata el numeral 1 de este artículo, estén exoneradas del pago de las cotizaciones al Sistema General de Seguridad Social en Salud y del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, respecto de los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, por sus ingresos de fuente nacional obtenidos mediante sucursales y establecimientos permanentes, de conformidad con el artículo 114-1 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016.

Lo anterior sin perjuicio de que a los contribuyentes y responsables obligados al sistema de autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementario de que trata este artículo, se les practique la retención en la fuente cuando hubiere lugar a ello, de conformidad con las disposiciones vigentes del Impuesto sobre la renta y complementario.

Los contribuyentes que de conformidad con lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 368 del Estatuto Tributario, tengan la calidad de autorretenedores, deberán practicar adicionalmente la autorretención prevista en este artículo, si cumplen las condiciones de los numerales 1 y 2.

Parágrafo: No son responsables de la autorretención de que trata este artículo, las entidades sin ánimo de lucro y demás contribuyentes y responsables que no cumplan con las condiciones de los numerales 1 y 2 de este artículo.

Artículo 1.2.6.7. Bases para calcular la autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el artículo 1.2.6.6. Las bases establecidas en las normas vigentes para calcular la retención del impuesto sobre la renta y complementario serán aplicables igualmente para practicar la autorretención a

título de este impuesto de que trata el artículo anterior.

No obstante lo anterior, en los siguientes casos, la base de esta autorretención se efectuará de conformidad con las siguientes reglas:

1. En el caso de los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a favor de distribuidores mayoristas o minoristas de combustibles derivados del petróleo por la adquisición de los mismos, las bases para aplicar esta autorretención serán los márgenes brutos de comercialización del distribuidor mayorista y minorista establecidos de acuerdo con las normas vigentes.

Para efectos de lo previsto en el presente artículo se entiende por margen bruto de comercialización, para el distribuidor mayorista, la diferencia entre el precio de compra al productor o al importador y el precio de venta al público o al distribuidor minorista. Para el distribuidor minorista, se entiende por margen, la diferencia entre el precio de compra al distribuidor mayorista o al intermediario distribuidor, y el precio de venta al público. En ambos casos, se descontará la sobretasa y demás gravámenes adicionales que se establezcan sobre la venta de los combustibles.

2. En el caso del transporte terrestre automotor que se preste a través de vehículos de propiedad de terceros, esta autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario se aplicará únicamente sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda al ingreso de la empresa transportadora calculado de acuerdo con el artículo 102-2 del Estatuto Tributario.

3. En el caso de las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, la base de esta autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario estará constituida por la totalidad de los pagos o abonos en cuenta que sean susceptibles de constituir ingresos gravables. La tarifa aplicable será la prevista en el artículo 1.2.6.8 del presente Decreto.

4. En las transacciones realizadas a través de la Bolsa de Energía, los agentes del mercado eléctrico mayorista practicarán esta autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario sobre el vencimiento neto definido por el Anexo B de la Resolución de la Comisión de Regulación de Energía y Gas número 024 de 1995, o las que la adicionen, modifiquen o sustituyan, informado mensualmente por el Administrador del Sistema de Intercambios Comerciales (ASIC).

5. En el caso de las compañías de seguros de vida, las compañías de seguros generales y las sociedades de capitalización, la base de esta autorretención a título de impuesto sobre la renta será el monto de las primas devengadas, los rendimientos financieros, las comisiones por reaseguro y coaseguro y los salvamentos. Esta autorretención se aplicará teniendo en cuenta las previsiones del inciso 5° del artículo 48 de la Constitución Política.

Respecto a las sociedades de capitalización, la base de autorretención está compuesta por los rendimientos financieros.

6. Para los servicios integrales de aseo y cafetería y de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada y de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo, contribuyentes del impuesto sobre la renta, la base de esta autorretención a título de impuesto sobre la renta será la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), el cual no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato. Para efectos de lo previsto en este numeral, el contribuyente deberá haber cumplido con todas las obligaciones laborales y de seguridad social.

7. Las sociedades de comercialización internacional aplicarán esta autorretención en la fuente a título de impuesto sobre la renta sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda al margen de comercialización, entendido este como el resultado de restar de los ingresos brutos obtenidos por la actividad de comercialización los costos de los inventarios comercializados en el respectivo periodo.

8. Los ingresos que perciba FOGAFIN que correspondan a aquellos previstos en el artículo 19-3 del Estatuto Tributario y los recursos que incrementan la reserva técnica del seguro de depósito no estarán sujetos a esta autorretención a título de impuesto sobre la renta.

9. Las empresas productoras y comercializadoras de productos agrícolas aplicarán esta autorretención a título de impuesto sobre la renta sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda al margen de comercialización de los productos agrícolas exportados y vendidos en el mercado interno, entendido este como el resultado de restar de los ingresos brutos obtenidos por la actividad de comercialización de dichos productos, los costos de los inventarios de estos productos comercializados,

durante el respectivo periodo. La autorretención sobre los ingresos provenientes de cualquier otra actividad diferente de la comercialización de estos productos agrícolas se regirá por lo previsto en el artículo 1.5.1.5.2., del Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria.

Artículo 1.2.6.8. Autorretenedores y Tarifas. A partir del 1° de enero de 2017, para efectos del recaudo y administración de la autorretención a título de impuesto sobre la renta de que trata el artículo 1.2.6.6. de este Decreto, todos los sujetos pasivos allí mencionados tendrán la calidad de autorretenedores.

(...)

Para tal efecto, esta autorretención a título de impuesto sobre la renta se liquidará sobre cada pago o abono en cuenta realizado al contribuyente sujeto pasivo de este tributo, de acuerdo con las siguientes actividades económicas y a las siguientes tarifas:

Para tal efecto, al momento en que se efectúe el respectivo pago o abono en cuenta, el autorretenedor deberá practicar la autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el artículo 1.2.6.6. en el porcentaje aquí previsto, de acuerdo con su actividad económica principal, de conformidad con los códigos previstos en la Resolución 139 de 2012, modificada por las Resoluciones 154 y 41 de 2012 y 2013, respectivamente, expedidas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN y demás normas que la modifiquen o sustituyan.

No procederá la autorretención aquí prevista, sobre los pagos o abonos en cuenta que no se encuentran gravados con el impuesto sobre la renta y complementario.

Parágrafo 1°. Los autorretenedores a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata este artículo deberán cumplir las obligaciones establecidas en el Título II del Libro Segundo del Estatuto Tributario y estarán sometidos al procedimiento y régimen sancionatorio establecido en el Estatuto Tributario.

Parágrafo 2°. En los contratos de mandato, incluida la administración delegada, el mandatario se abstendrá de practicar al momento del pago o abono en cuenta esta autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario.

Parágrafo 3°. Para efectos de lo establecido en el presente decreto, cuando durante un mismo mes se efectúen una o más redenciones de participaciones de los fondos de inversión

colectiva, las entidades administradoras o distribuidores especializados deberán certificarle al partícipe o suscriptor, dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes siguiente al que se realizan dichas redenciones, el componente de las mismas que corresponda a utilidades gravadas y el componente que corresponda a aportes e ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional o rentas exentas. Los beneficiarios o partícipes practicarán la autorretención al momento en que la entidad administradora haga entrega de la certificación de que trata este parágrafo.

Parágrafo 4°. La tarifa de autorretención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementario de las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta del orden Departamental, Municipal y Distrital, en las cuales la participación del Estado sea superior al 90% que ejerzan los monopolios de suerte y azar, será del 0.40%.

Parágrafo 5°. La tarifa de autorretención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementario de las empresas editoriales constituidas en Colombia como personas jurídicas, cuya actividad económica y objeto social sea exclusivamente la edición de libros, revistas, folletos o coleccionables seriados de carácter científico o cultural, en los términos de la Ley 98 de 1993, será del 0.40%.

Parágrafo 6°. La tarifa de autorretención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementario de las empresas hoteleras que obtengan las rentas de que trata el parágrafo 5° del artículo 240 del Estatuto Tributario, será del 0.40%. Lo previsto en este parágrafo no será aplicable respecto de moteles y residencias.

Artículo 1.2.6.9. Declaración y pago. Los responsables de la autorretención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el artículo 1.2.6.6. deberán declarar y pagar las autorretenciones efectuadas en cada mes, en el formulario prescrito por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN y en los plazos que para el efecto establezca el gobierno nacional

Artículo 1.2.6.10. Operaciones anuladas, rescindidas o resueltas. Cuando se anulen, rescindan o resuelvan operaciones que hayan sido sometidas a la autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el artículo 1.2.6.6., el autorretenedor podrá descontar las sumas que hubiere retenido

por tales operaciones del monto de las autorretenciones por declarar y consignar en el período en el cual se hayan anulado, rescindido o resuelto las mismas. Cuando el monto de las autorretenciones sea insuficiente, podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes.

Cuando las anulaciones, rescisiones o resoluciones se efectúen en el año fiscal siguiente a aquel en el cual se realizaron las respectivas retenciones, el descuento solo procederá cuando la autorretención no haya sido imputada en la respectiva declaración del impuesto sobre la renta.

Artículo 1.2.6.11. Autorretención en exceso. Cuando se practique la autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el artículo 1.2.6.6. en un valor superior al que ha debido efectuarse, el autorretenedor podrá descontar los valores autorretenidos en exceso o indebidamente del monto de las autorretenciones por declarar y consignar en el respectivo período. Cuando el monto de las autorretenciones sea insuficiente, podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes.

Los artículos anteriores se señalan y desarrollan el tema de la autorretención general y la autorretención especial, figuras totalmente diferentes que no pueden interpretarse como iguales. Lo anterior, teniendo en cuenta que no existe una exclusión para practicar la autorretención especial.

En los artículos 1.2.6.1 a 1.2.6.5 del DUR 1625 de 2016, hace referencia al tema de la autorretención general y, concretamente el artículo 1.2.6.1, extiende la obligación de retener, además de otros ingresos tributarios, sobre los conceptos de servicios, honorarios, comisiones y arrendamientos. Así mismo, se señala las circunstancias y la autorización por parte de la DIAN a los autorretenedores para que realicen las retenciones. El artículo 1.2.6.3, manifiesta que el autorretenedor autorizado tendrá prevalencia para autorretener los conceptos por otros ingresos.

Por su parte, los artículos 1.2.6.6 a 1.2.6.11 del DUR 1625 de 2016 se refieren a la autorretención especial, en la cual se señala que, a partir del primero de enero de 2017, tienen la calidad de autorretenedores a título de impuesto sobre la renta y complementario, siempre y cuando sean personas jurídicas y cumplan ciertos requisitos consagrados en los artículos en mención.

Por lo anterior, no se hace extensivo el tratamiento previsto para la autorretención especial, ya que esta tiene un tratamiento especial y no hay situación bajo la cual se excluya la práctica de la autorretención en la fuente.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus

pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Bogotá D.C.

Proyectó: Marco Antonio Pereira Porras