**OFICIO Nº 015160**

**25-05-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221-000694

**Referencia:**Radicado número 004738 del 9 de febrero de 2015.

**Tema:** Impuesto a la Riqueza Impuesto sobre la Renta y Complementarios Procedimiento Tributario

**Descriptores:** Hecho Generador; Costos y Deducciones; Condición Especial para el Pago de Impuestos, Tasas y Contribuciones; Remisión de las Obligaciones Tributarias; Terminación por Mutuo Acuerdo

**Fuentes formales:** Artículos [206](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272), [294-2](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33804), [298-7](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33809) y [820](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1013) del Estatuto Tributario, 35, 56 y 57 de la Ley 1739 de 2014, Oficio número 005463 del 23 de febrero de 2015.

Atento saludo señor Pardo Alonso.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Mediante el radicado de la referencia se formulan las siguientes preguntas en torno a la Ley 1739 de 2014 las cuales se resolverán cada una a su turno, así:

**1. En relación con el impuesto a la riqueza**

1.1. Si a 1° de enero de 2015 se poseía un patrimonio líquido igual o superior a $1.000 millones de pesos pero en los años gravables siguientes este es inferior a $1.000 millones de pesos ¿Se es contribuyente del impuesto a la riqueza por los años 2016 y 2017 en tratándose de una persona jurídica o sociedad de hecho y por los años 2016, 2017 y 2018 en el caso de una persona natural o sucesión ilíquida?

1.2. Si a 1° de enero de 2015 se poseía un patrimonio líquido inferior a $1.000 millones de pesos pero en los años gravables siguientes este es igual o superior a $1.000 millones de pesos ¿Se es contribuyente del impuesto a la riqueza por los años 2016 y 2017 en tratándose de una persona jurídica o sociedad de hecho y por los años 2016, 2017 y 2018 en el caso de una persona natural o sucesión ilíquida?

1.3. Si a 1° de enero de 2015 la persona jurídica no existía pero después de la citada fecha esta nace a la vida jurídica con un patrimonio líquido igual o superior a $1.000 millones de pesos ¿Es contribuyente del impuesto a la riqueza por los años 2016 y 2017?

Sobre el particular, es preciso entender que el hecho generador del impuesto a la riqueza se circunscribe a una específica situación fáctica en un tiempo determinado como se desprende del [artículo 294-2](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33804) del Estatuto Tributario, esto es, poseer al 1° de enero de 2015 una riqueza – *“total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha”-*cuyo valor sea igual o superior a $1.000 millones de pesos.

Así las cosas, si la persona natural, sucesión ilíquida, persona jurídica o sociedad de hecho, contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, en la fecha señalada no poseía un patrimonio líquido en la cuantía indicada – o no existía, lo cual hace la conclusión aún más evidente – no es contribuyente del impuesto a la riqueza en el año 2015 ni lo será en los años gravables siguientes. Todo lo contrario ocurre si los sujetos a que se ha hecho referencia poseían a 1° de enero de 2015 una riqueza igual o superior a $1.000 millones de pesos, pues, aun cuando dicho monto disminuya posteriormente, continuarán siendo contribuyentes del tributo toda vez que este ya se generó.

**2. ¿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, pueden tomar como costo o gasto deducible las erogaciones directamente relacionadas con su actividad económica, aun cuando difieran de los permitidos a los trabajadores asalariados?**

En relación con la consulta de la referencia, mediante la cual pregunta si en virtud de lo consagrado en el parágrafo 4° del artículo 26 de la Ley 1739 que adicionó el numeral 10 del [artículo 206](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272) del Estatuto Tributario, los profesionales independientes clasificados en la categoría tributaria de empleados, pueden tomar los costos y deducciones que sean procedente; atentamente le informamos que mediante Auto de la Corte Constitucional, de fecha abril 21 de 2015, Referencia Expediente D-10678, Magistrado Sustanciador: Gabriel Eduardo Mendoza Melo, la Corporación admitió la demanda de Inconstitucionalidad contra al parágrafo 4° (parcial) del [artículo 206](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272) del Estatuto Tributario, tal como fue modificado por el artículo 26 de la Ley 1739 de 2014.

En este contexto, considera este Despacho que antes de emitir una interpretación sobre la disposición, habrá que estarse al resultado del proceso de revisión Constitucional y más aún si se considera que como la norma demandada tiene una incidencia de período al ser sustancial en el impuesto sobre la renta, según lo dispuesto en el artículo 338 de la Constitución Política “... 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”, aplica a partir del año gravable 2015, período respecto del cual deberá presentarse la declaración del impuesto sobre la renta en el 2016.

3. ¿Para ser contribuyente del impuesto complementario de normalización tributaria es indispensable también serlo del impuesto a la riqueza?

El artículo 35 de la Ley 1739 de 2014 dispone que el impuesto complementario de normalización tributaria *“estará a cargo de los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y los declarantes voluntarios de dicho impuesto a los que se refiere el*[*artículo 298-7*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33809)*del Estatuto Tributario que tengan activos omitidos”.*

A su vez, el [artículo 298-7](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33809) del Estatuto Tributario establece que *“quienes no estén obligados a declarar el Impuesto a la Riqueza de que trata el* [*artículo 292-2*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33802)*de este Estatuto podrán, libre y espontáneamente, liquidar y pagar el Impuesto a la Riqueza”*.

De lo antepuesto es dable colegir entonces que es indispensable ser contribuyente del impuesto a la riqueza para también serlo del impuesto complementario de normalización tributaria, ya sea de manera obligatoria o voluntaria.

4. Contribuyentes que se acogieron a condiciones especiales de pago establecidas en leyes anteriores a la Ley 1739 de 2014 y que efectuaron en su momento un pago incompleto ¿Deben efectuar el pago a título del impuesto, tasa o contribución dejado de cancelar junto con las sanciones, intereses o actualización liquidados acorde con el correspondiente beneficio?

El parágrafo transitorio del [artículo 820](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1013) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 54 de la Ley 1739 de 2014, prescribe:

***“Parágrafo Transitorio.****Los contribuyentes que se acogieron a las normas que establecieron condiciones especiales de pago de impuestos, tasas y contribuciones establecidas en leyes anteriores y****tienen en sus cuentas saldos a pagar hasta de 1 UVT por cada obligación que fue objeto de la condición de pago respectiva, no perderán el beneficio y sus saldos serán suprimidos****por la Dirección Seccional de Impuestos sin requisito alguno; en el caso de los contribuyentes****cuyos saldos asciendan a más de una (1) UVT por cada obligación, no perderán el beneficio consagrado en la condición especial respectiva si pagan el mismo dentro de los dos (2) meses siguientes a la entrada en vigencia de esta norma****”*(negrilla fuera de texto).

Los contribuyentes que optaron por condiciones especiales de pago en leyes anteriores, debieron proceder al pago del impuesto, tasa o contribución dejado de cancelar conforme las condiciones que se establecieron para los beneficios antecedentes en cada una de las leyes que los otorgaron, de tal suerte que si se trataba de un saldo que no superara una (1) UVT, el valor a cancelar se debía entender referido al vigente al momento de la condición de pago sin actualización alguna.

5. ¿El beneficio de que trata el parágrafo 4° del artículo 56 de la Ley 1739 de 2014 fue modificado o derogado por el artículo 57 *ibídem*al ser norma posterior?

El parágrafo 4° del artículo 56 de la Ley 1739 de 2014 no fue modificado ni derogado tácitamente por el artículo 57 *ibídem*; los beneficios consagrados en ambas disposiciones son independientes entre sí, armónicos y, por tanto, no excluyentes, correspondiendo al contribuyente optar por aquel que más le convenga.

6. ¿Gozan del beneficio comprendido en el artículo 56 parágrafo 4° de la Ley 1739 de 2014 las declaraciones cuyo plazo para ser presentadas no ha vencido al 27 de febrero de 2015?

Mediante Oficio número 005463 del 23 de febrero de 2015 esta Subdirección resolvió una pregunta en similar sentido, así:

*“‘Teniendo en cuenta que los vencimientos del impuesto a las ventas, retenciones y CREE del último período del año gravable 2014 son en enero del año 2015, es decir posterior a la publicación de la Ley 1739 de 2014, ¿para estos períodos aplica el beneficio establecido en el parágrafo 4º del artículo 56 de la Ley 1739 de 2014?’.*

*En relación con su pregunta, la condición especial de pago que se encuentra consagrada en el parágrafo 4° del artículo 56 de la Ley 1739 de 2014,* ***no aplica para los casos por usted enunciados****, lo anterior encuentra su fundamento en que****la norma busca sanear aquellas irregularidades que ocurrieron antes de la entrada en vigencia de la misma****, siendo imposible su aplicación para aquellos hechos que en el momento de su entrada en vigencia no se encontraba incumplidos”*(negrilla fuera de texto).

7. ¿Gozan del beneficio incluido en el artículo 57 parágrafo 3° de la Ley 1739 de 2014 las declaraciones de retención en la fuente que se presentaron extemporáneamente y las que se presenten por primera vez con posterioridad a la entrada en vigencia de la citada reforma tributaria?

Antes de brindar la solución, es propicio advertir dos circunstancias:

En primer orden, en cuanto a los vencimientos de los plazos para presentar las declaraciones de retención en la fuente:

El artículo 33 del Decreto número 2972 de 2013 señala que *“[l]os plazos para presentar las declaraciones de retención en la fuente correspondientes a los meses del año 2014 y cancelar el valor respectivo, vencen en las fechas del mismo año (…)****excepto la referida al mes de diciembre que vence en el año 2015****”*(negrilla fuera de texto); idéntica situación acontece con la declaración de retención del impuesto sobre las ventas conforme el artículo 34 siguiente.

Por su parte, el artículo 35 *ibídem*dispone que *“[l]os contribuyentes autorretenedores cuyos ingresos brutos a 31 diciembre de 2013 fueron iguales o superiores a 92.000 UVT ($2.469.372.000) deberán presentar la****declaración mensual de retención en la fuente a título de CREE****”*(negrilla fuera de texto), mientras que *“[l]os contribuyentes autorretenedores cuyos ingresos brutos a 31 diciembre de 2013 fueron inferiores a 92.000 UVT ($2.469.372.000) deberán presentar la****declaración de retención en la fuente a título de CREE cada cuatro meses****”*(negrilla fuera de texto). En este sentido, es de anotar que la declaración mensual de diciembre de 2014 y la cuatrimestral de septiembre-diciembre de 2014 vencen en enero de 2015.

En segundo orden, referente a la ineficacia de la declaración de retención en la fuente, esta se materializa cuando aquella es presentada sin pago total – [artículo 580-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26860) del Estatuto Tributario – lo cual también se predica de la declaración de autorretención de CREE como se desprende del parágrafo 1° del artículo 2° del Decreto número 1828 de 2013, el cual establece que *“[l]os autorretenedores por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, 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****”*(negrilla fuera de texto).

Así las cosas, ya que el beneficio descrito en el parágrafo 3° del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 cobija las *“declaraciones de retención en la fuente****en relación con períodos gravables anteriores al 1° de enero de 2015****, sobre los cuales se haya configurado la ineficiencia” (sic)*(negrilla fuera de texto), es de concluir:

i) Que el beneficio se circunscribe únicamente a las declaraciones de retención en la fuente que fueron presentadas oportuna o extemporáneamente antes del 1° de enero de 2015, sobre las cuales se configuró la ineficacia del [artículo 580-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26860) del Estatuto Tributario.

ii) Que las declaraciones de retención en la fuente del mes de diciembre de 2014 y las de autorretención a título del CREE del mismo período y del cuatrimestre septiembre-diciembre de 2014 no gozan del beneficio, pues su presentación y pago se efectúa después del 1° enero de 2015. Por lo mismo, también quedan descartadas de plano las declaraciones de retención en la fuente que se presentan por primera vez después de la entrada en vigencia de la Ley 1739 de 2014.

Atentamente,

*Yumer Yoel Aguilar Vargas.*

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina.

**Publicado en D.O. 49.553 del 24 de junio de 2015.**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**