**OFICIO Nº 025073**

**04-10-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 002413

**Ref:** Radicado 100076650 del 16/09/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |  |  | Personas Naturales  NO RESIDENTES |
| **Fuentes formales** |  |  | Estatuto tributario arts. 9, 10, 329, 330, y ss |

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.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

 Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

**PREGUNTA**

Una persona natural no residente en el país obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta puede hacer aportes a los Fondos de pensión e invalidez y fondos de cesantías y acceder al beneficio de la no retención y renta exenta por estos valores?

**RESPUESTA**

 Lo primero que debe señalarse es que de acuerdo con el artículo 9 del Estatuto tributario las personas naturales no residente en el país, y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, 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 artículo 10 ibídem contiene las condiciones para determinar si una persona natural es residente o no para efectos tributarios. Y el artículo 592 señala en qué casos los no residentes en el territorio nacional están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta.

Sobre esta obligación el Concepto No. 1364 del 29 de octubre de 2018, que adicionó el Concepto General Unificado No. 0912 del 19 de julio de 2018 impuesto sobre la renta de las personas naturales, aclaró lo pertinente:

“(…)

b. Modificar el siguiente problema jurídico del Título 1:

|  |  |
| --- | --- |
| 3.1. Descriptor | Presentación de la declaración del impuesto sobre la renta. |

¿Están obligados a presentar la declaración del impuesto sobre la renta los no residentes cuando sus ingresos no superen las 1.400 UVT?

¿Están obligados a presentar la declaración del impuesto sobre la renta los no residentes cuando sus ingresos superaron las 1400UVT (sic) y sobre ellos se practicó retención en la fuente?

De conformidad con el artículo 9 del E.T., 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.

Por el contrario, 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, 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.

En ese orden de ideas, el artículo 10 del E.T., establece las condiciones para determinar si una persona natural es residente en Colombia o no para efectos tributarios. Una vez la persona natural verifique que sí cumple con las condiciones del artículo 10 del E.T., será considerado residente fiscal colombiano a efectos tributarios y, por ende, deberá tributar por su renta de fuente nacional y por su renta de fuente extranjera; ahora bien, si la persona natural verifica que no cumple con las condiciones del artículo 10 del E.T., no será considerado residente fiscal colombiano a efectos tributarios y, por ende, únicamente deberá tributaria (sic) por su renta de fuente nacional si a ello hubiere lugar.

Ahora bien, para determinar si una persona natural está obligada a declarar, es preciso remitirnos al artículo 592 del E.T. el cual indico lo siguiente:

***"Artículo 592.****Quienes no están obligados a declarar. No están obligados a presentar declaración de renta y complementarios:*

*1. Los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas que no sean responsables del impuesto a las ventas, que en el respectivo año o período gravable hayan obtenido ingresos brutos inferiores a 1.400 UVT y que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de 4.500 UVT.*

*2. Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, y dicha retención en la fuente, les hubiere sido practicada.*

3. Los *asalariados a quienes se les eliminó la declaración tributaria.*

*4. Los contribuyentes señalados en el artículo 414-4 de este Estatuto.*

*5. Las personas naturales que pertenezcan al monotributo."*

Así las cosas, tanto un residente como un no residente fiscal colombiano a efectos tributarios, tendrán que verificar si cumplen o no con los requisitos previstos en el artículo transcrito, para así determinar si tienen la obligación de presentar declaración.

La diferencia estará en que el primero (residente) tendrá que declarar por su renta nacional, renta extranjera, patrimonio en Colombia y patrimonio fuera de Colombia; mientras que el segundo (no residente) tendrá que declarar por su renta nacional y por su patrimonio poseído en Colombia.

A juicio de este Despacho la disposición contempla supuestos claramente diferenciados para establecer la excepción a la obligación de presentar la declaración de renta, de tal suerte que si la persona natural cumple uno de ellos no deberá considerar los demás factores allí listados.

En el caso del numeral 2. para los no residentes es claro que lo determinante es que los ingresos obtenidos en el respectivo período gravable hayan estado sometidos a retención en la fuente y la misma se haya practicado, lo que conduce a afirmar que en tales eventos no se deberán considerar los topes de ingresos y/o patrimonio bruto en los términos del numeral 1 del citado artículo 592,

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.

(…)"

Ahora bien, para las personas naturales residentes en el país existe un sistema de determinación cedular del impuesto sobre la renta

**“ARTÍCULO 329. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS NATURALES.**

< Artículo modificado por el artículo 1 de la Ley 1819 de 2016.> El impuesto sobre la renta y complementarios de las personas naturales residentes en el país, se calculará y ajustará de conformidad con las reglas dispuestas en el presente título. “

De manera concordante el artículo 330 establece las diferentes cédulas y los artículos siguientes se refieren a la depuración de estas,.

En materia de rentas de trabajo es claro que conforme con el artículo 336 ibídem *“podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones especiales imputables a esta cédula, siempre que no excedan el cuarenta (40%) del resultado del numeral anterior, que en todo caso no puede exceder de cinco mil cuarenta (5.040) UVT.”*

Dentro de estos se encuentran los aportes contenidos en el artículo 126-1 del mismo texto.

Entonces, como esta determinación solo es aplicable a los *residentes* en el territorio nacional, debe señalarse que, para efectos del impuesto sobre la renta de las personas naturales no residentes en el país, por expreso mandato legal no es posible la depuración antes señalada. Esta limitación, se reitera solo se refiere al aspecto tributario, no a la posibilidad que exista para los no residentes de hacer aportes pensiónales en el territorio nacional.

En igual sentido, esta oficina se había pronunciado mediante el Oficio 014740 de 2016, que si bien relaciona disposiciones anteriores, mantiene en esencia el concepto de residencia señalado en el artículo 329 del estatuto tributario, citado.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN.

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