**OFICIO Nº 2712 [028964]**

**21-11-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-002712

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 100083815 del 02/10/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |   |   | Impuesto sobre la Renta y ComplementariosRégimen Unificado de Tributación SIMPLE |
| **Descriptores**  |   |   | Aportes a los Fondos de PensionesDeducción por Inversión en la Producción CinematográficaDeducción por lnversión en Proyectos CinematográficosDESCUENTO POR DONACIONES A ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO PERTENECIENTES AL RÉGIMEN ESPECIALDividendosSUJETOS PASIVOS |
| **Fuentes formales**  |   |   | [Artículo 126-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=183) del Estatuto Tributario[Artículo 905](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42516)del Estatuto Tributario[Artículo 906](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42517) del Estatuto Tributario[Artículo 257](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=330) del Estatuto TributarioArtículo 1.2.1.20.4 del Decreto No. 1625 de 2016Ley 814 de 2003Oficio No. 004608 del 25 de febrero de 2019Concepto No. 23843 del 1 de septiembre de 2017Artículo 260 del Código de ComercioArtículo 261 del Código de Comercio |

Estimado señor Sánchez:

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.

Mediante escrito radicado No. 100083815 del 02 de octubre de dos mil diecinueve (2019) esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita resolver las siguientes inquietudes:

*"1. ¿El retiro de aportes voluntarios sin cumplimiento de requisitos, los cuales fueron considerados como renta exenta en la cédula de rentas de trabajo de años anteriores, en qué cédula se deben reportar en el año de retiro?*

*2. ¿Las personas jurídicas que se acogieron al Sistema Simple de tributación cómo deben efectuar la depuración de los dividendos gravados y no gravados teniendo en cuenta que presentan renta régimen ordinario, y esta depuración se definen los conceptos utilizados en el cálculo del*[*artículo 49*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)*del Estatuto Tributario Nacional?*

*3. ¿Continúa vigente la deducción en renta por la donación a proyectos cinematográficos de producción o coproducción colombianas de largometraje o cortometraje aprobados por el Ministerio de Cultura a través de la Dirección de Cinematografía? Si el beneficiario de la donación se trata de una ESAL debidamente certificada procede también el descuento tributario por la donación realizada, ¿Son considerados beneficios concurrentes?"*

En atención a la consulta, se procede a analizar las siguientes consideraciones tributarias:

**1. Inquietud No. 1:**

1.1. El [artículo 126-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=183) del Estatuto Tributario (en adelante "E.T.") establece que:

***"***[***Art. 126-1***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=183)***. Deducción de contribuciones a fondos de pensiones de jubilación e invalidez y fondos de cesantías.***

*(...)*

*Los aportes voluntarios que haga el trabajador, el empleador, o los aportes del partícipe independiente a los seguros privados de pensiones, a los fondos de pensiones voluntarias y obligatorias, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, no harán parte de la base para aplicar la retención en la fuente y serán considerados como una renta exenta, hasta una suma que adicionada al valor de los aportes a las Cuentas de Ahorro para el Fomento de la Construcción (AFC) de que trata el*[*artículo 126-4*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=186)*de este Estatuto, no exceda del treinta por ciento (30%) del ingreso laboral o ingreso tributario del año, según el caso, y hasta un monto máximo de tres mil ochocientas (3.800) UVT por año.*

*Los retiros de aportes voluntarios, provenientes de ingresos que se excluyeron de retención en la fuente, que se efectúen a los seguros privados de pensiones y a los fondos de pensiones voluntarias, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, o el pago de rendimientos o pensiones con cargo a tales fondos, implica que el trabajador pierda el beneficio y que se efectúe por parte del respectivo fondo o seguro, la retención inicialmente no realizada en el año de percepción del ingreso y realización del aporte según las normas vigentes en dicho momento si el retiro del aporte o rendimiento, o el pago de la pensión, se produce sin el cumplimiento de las siguientes condiciones:*

*Que los aportes, rendimientos o pensiones, sean pagados con cargo a aportes que hayan permanecido por un período mínimo de diez (10) años, en los seguros privados de pensiones y los fondos de pensiones voluntarias, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, salvo en el caso del cumplimiento de los requisitos para acceder a la pensión de vejez o jubilación y en el caso de muerte o incapacidad que dé derecho a pensión, debidamente certificada de acuerdo con el régimen legal de la seguridad social.*

*Tampoco estarán sometidos a imposición los retiros de aportes voluntarios que se destinen a la adquisición de vivienda sea o no financiada por entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, a través de créditos hipotecarios o leasing habitacional. En el evento en que la adquisición de vivienda se realice sin financiación, previamente al retiro, deberá acreditarse ante la entidad financiera, con copia de la escritura de compraventa, que los recursos se destinaron a dicha adquisición.*

*(...)*

***Parágrafo 1.****Las pensiones que se paguen habiendo cumplido con las condiciones señaladas en el presente artículo y los retiros, parciales o totales, de aportes y rendimientos, que cumplan dichas condiciones, mantienen la condición de rentas exentas y no deben ser incluidas en la declaración de renta del período en que se efectuó el retiro.*

*(...)*

***Parágrafo 4.****Los retiros parciales o totales de los aportes voluntarios que incumplan con las condiciones previstas en los incisos 4 y 5 y el parágrafo tercero de este artículo, que no provinieron de recursos que se excluyeron de retención en la fuente al momento de efectuar el aporte y que se hayan utilizado para obtener beneficios o hayan sido declarados como renta exenta en la declaración del impuesto de renta y complementario del año del aporte, constituirán renta gravada en el año en que sean retirados. La respectiva sociedad administradora efectuará la retención en la fuente al momento del retiro a la tarifa del 7%. Lo previsto en este parágrafo solo será aplicable respecto de los aportes efectuados a partir del 1o de enero de 2017.”*

1.2. De la norma anterior, es posible evidenciar que en caso de realizarse un retiro parcial o total de los aportes voluntarios que incumplan con las respectivas condiciones, que no provinieron de recursos que se excluyeron de retención en la fuente al momento de efectuar el aporte y que se hayan utilizado para obtener beneficios o hayan sido declarados como renta exenta en la declaración del impuesto de renta y complementario del año del aporte, constituirán renta gravada en el año en que sean retirados.

1.3. Ahora bien, el artículo 1.2.1.20.4 del Decreto No. 1625 de 2016, Único en Materia Tributaria ("DUR"), establece que:

***"Artículo 1.2.1.20.4. Rentas exentas y deducciones.****Corresponden a aquellas autorizadas de manera taxativa por la ley y que no están comprendidas dentro del concepto de costos y gastos establecidos en el artículo 1.2.1.20.5. del presente decreto, así:*

***1. Rentas de trabajo:****En esta cédula se podrán detraer las siguientes rentas exentas y deducciones:*

***1.1 Rentas exentas:****Son las establecidas en los artículos*[*126-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=183)*,*[*126-4*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=186)*y*[*206*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272)*del Estatuto Tributario, con las limitaciones particulares y generales previstas en la Ley.*

*(...)*

***2. Rentas de pensiones:****A los ingresos provenientes de esta cédula cuando sea una renta de fuente nacional, solo se les resta como renta exenta la que establece el numeral 5 del*[*artículo 206*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272)*del Estatuto. En consecuencia, no se encuentra autorizada ninguna deducción, de conformidad con lo establecido en el inciso 2º del*[*artículo 337*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=416)*del Estatuto Tributario.*

***3. Rentas de capital:****En esta cédula se podrán detraer las siguientes rentas exentas y deducciones:*

***3.1. Rentas exentas:****Son las establecidas en los artículos*[*126-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=183)*y*[*126-4*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=186)*del Estatuto Tributario, con sus limitaciones particulares y generales previstas en la ley.*

*(...)*

***4. Rentas no laborales:****En esta cédula se podrán detraer las siguientes rentas exentas y deducciones:*

***4.1. Rentas exentas:****Las establecidas en el Estatuto Tributario y demás normas que contemplen este tratamiento, con sus limitaciones particulares y generales previstas en la Ley. (…)."*

1.4. De lo anterior, es posible evidenciar que el artículo 1.2.1.20.4 del DUR reconoce que la renta exenta establecida en el [artículo 126-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=183) del E.T. únicamente podrá ser reconocida en las cédulas de rentas laborales, rentas de capital y rentas no laborales.

1.5. En esta medida, es posible considerar que en caso que se realice un retiro parcial o total de los aportes reconocidos como renta exenta en los términos del [artículo 126-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=183) del E.T., sin que se cumpla con los respectivos requisitos, este deberá ser reconocido como una renta gravable en las cédulas de rentas laborales, rentas de capital y rentas no laborales, ya que estas son las únicas que permiten el reconocimiento de la respectiva renta exenta.

1.6. Por lo anterior, consideramos que, en el caso de análisis, la cédula en la cual se deberá reconocer la renta líquida generada como consecuencia del retiro de los aportes señalados en el [artículo 126-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=183) del E.T. sin el cumplimiento de los requisitos, dependerá del origen de la renta que dio lugar a los aportes voluntarios, el cual podrá ser laboral, de capital o no laboral.

**2. Inquietud No. 2:**

2.1. En primer lugar, es preciso señalar que el numeral 1 del [artículo 905](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42516) del Estatuto Tributario (en adelante "E.T.") establece que:

*"*[***Artículo 905***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42516)***. Sujetos Pasivos.****Podrán ser sujetos pasivos del impuesto unificado bajo régimen simple de tributación - SIMPLE las personas naturales o jurídicas que reúnan la totalidad de las siguientes condiciones:*

*1. Que se trate de una persona natural que desarrolle una empresa o de una persona jurídica en la que sus socios, partícipes o accionistas sean personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en Colombia.*

*2. Que en el año gravable anterior hubieren obtenido ingresos brutos, ordinarios o extraordinarios, inferiores a 80.000 UVT. En el caso de las empresas o personas jurídicas nuevas, la inscripción en el impuesto unificado bajo et régimen simple de tributación - SIMPLE estará condicionada a que los ingresos del año no superen estos límites.*

*3. Si uno de los socios persona natural tiene una o varias empresas o participa en una o varias sociedades, inscritas en el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación - SIMPLE, los límites máximos de ingresos brutos se revisarán de forma consolidada y en la proporción a su participación en dichas empresas o sociedades.*

*4. Si uno de los socios persona natural tiene una participación superior al 10% en una o varias sociedades no inscritas en el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación -SIMPLE, los límites máximos de ingresos brutos se revisarán de forma consolidada y en la proporción a su participación en dichas sociedades.*

*5. Si uno de los socios persona natural es gerente o administrador de otras empresas o sociedades, los límites máximos de ingresos brutos se revisarán de forma consolidada con los de las empresas o sociedades que administra.*

*6. La persona natural o jurídica debe estar al día con sus obligaciones tributarias de carácter nacional, departamental y municipal, y con sus obligaciones de pago de contribuciones al Sistema de Seguridad Social Integral. También debe contar con la inscripción respectiva en el Registro Único Tributario - RUT y con todos los mecanismos electrónicos de cumplimiento, firma electrónica y factura electrónica. (...).”*

2.2. De lo anterior, es posible evidenciar que solo podrán ser sujetos pasivos del impuesto unificado bajo régimen simple de tributación - SIMPLE, las personas jurídicas en la que sus socios, partícipes o accionistas sean personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en Colombia y cumplan con lo establecido en los numerales 2, 3, 4, 5 y 6 del [artículo 905](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42516) del E.T.

2.3. Por lo anterior, no podrán ser sujetos pasivos del impuesto unificado bajo régimen simple de tributación - SIMPLE, las personas jurídicas que tengan como socios, partícipes o accionistas a:

a) Personas naturales nacionales o extranjeras, no residentes en Colombia.

b) Personas jurídicas nacionales o extranjeras, independientemente que sean o no residentes fiscales en Colombia.

2.4. Ahora bien, es necesario precisar que el [artículo 906](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42517) del E.T. establece los casos de los sujetos, los cuales así se cumplan con la totalidad del lleno de las condiciones establecidas en el [artículo 905](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42516) del E.T., no podrán optar por el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación - SIMPLE.

2.5. De lo anterior, es posible evidenciar que una persona jurídica que opte por el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación - SIMPLE, podrá tener como socios, participes o accionistas a:

a) Personas naturales nacionales, residentes en Colombia, siempre que cumpla con el lleno de las condiciones señaladas en el [artículo 905](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42516) del E.T. y no cumpla con lo señalado el [artículo 906](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42517) del E.T.

b) Personas naturales extrajeras (sic), residentes en Colombia, siempre que cumpla con el lleno de las condiciones señaladas en el [artículo 905](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42516) del E.T. y no cumpla con lo señalado el [artículo 906](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42517) del E.T.

2.6. Por lo anterior, las sociedades que opte por el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación - SIMPLE podrá distribuir dividendos a los accionistas señalados en el numeral anterior.

2.7. En segundo lugar, es preciso señalar que el Gobierno Nacional se encuentra en el proceso de reglamentación de la distribución de dividendos, por lo cual hasta tanto no sea expedida dicha reglamentación no será posible para este despacho establecer la forma de determinación de los dividendos distribuidos por una sociedad que opte por el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación - SIMPLE.

2.8. Sin embargo, consideramos necesario mencionar lo establecido en el Oficio No. 004608 del 25 de febrero de 2019, donde se señala que:

*"En atención a la consulta, en la que solicita:*

*1. Cómo se determinan los dividendos y participaciones no gravadas de las sociedades que se acojan al impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación?*

*2. ¿A qué tarifa de impuestos están sometidos los dividendos o participaciones percibidas por personas naturales, provenientes de sociedades que se acojan al SIMPLE? ¿Están gravadas en su totalidad?*

*Sobre el particular le manifestamos que la Ley 1943 de 2016 (sic) no dispuso de norma especial frente a los dividendos y participaciones que distribuyan las sociedades que se acojan al Impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación-SIMPLE. Por consiguiente, a estas les resultará aplicable las normas generales frente a la determinación de dividendos y participaciones no gravadas consagradas dentro de los artículos*[*48*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=87)*y*[*49*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)*del Estatuto Tributario.*

*En este sentido, la tarifa de los dividendos o participaciones percibidas por personas naturales, provenientes de sociedades que se acojan al Régimen Simple deberán aplicar la tarifa consagrada en el*[*artículo 242*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=313)*del Estatuto Tributario para personas naturales Residentes el cual indica lo siguiente:*

*"Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones líquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, provenientes de distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del*[*artículo 49*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)*de este Estatuto, estarán sujetas a la siguiente tarifa del impuesto sobre la renta:*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ***Rangos UVT*** | ***Tarifa Marginal*** | ***Impuesto*** |
| ***Desde*** | ***Hasta*** |
| *>0* | *300* | *0%* | *0* |
| *>300* | *En adelante* | *15%* | *(Dividendos en UVT menos 300 UVT) x 15%* |

*Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones líquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, provenientes de distribuciones de utilidades gravadas conforme a lo dispuesto en el parágrafo 2º del*[*artículo 49*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)*, estarán sujetos a la tarifa señalada en el*[*artículo 240*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=310)*, según el período gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el inciso anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto. A esta misma tarifa estarán gravados los dividendos y participaciones recibidos de sociedades y entidades extranjeras.*

***PAR.****El impuesto sobre la renta de que trata este artículo será retenido en la fuente sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones.*

*La retención en la fuente del*[*artículo 242-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60481)*del Estatuto Tributario será descontable para el accionista persona natural residente. En estos casos el impuesto sobre la renta se reduciría en el valor de la retención en la fuente trasladada al accionista persona natural residente.”*

*Cuando los dividendos se distribuyan a personas naturales no residentes, resultará aplicable lo establecido en el*[*artículo 245*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=316)*del Estatuto Tributario.”*

**3. Inquietud No. 3:**

3.1. El Concepto No. 23843 del 1 de septiembre de 2017, señala, entre otros, que:

*"(...) Lo expuesto permite concluir que los beneficios tributarios a la donación o inversión en producción cinematográfica, creados por el artículo 16 de la Ley 814 de 2003 continúan vigentes, con las modificaciones realizadas por la Ley 1607 de 2012. Ahora, con la expedición de la Ley 1819 de 2016 desapareció la limitación general a las donaciones consistente en que en ningún caso la donación podría ser superior al treinta por ciento (30%) de la renta líquida del contribuyente, determinada antes de restar el valor de la donación.*

*Ahora bien, en caso de que las donaciones se hagan a entidades sin ánimo de lucro que hayan sido calificadas en el régimen tributario especial del impuesto sobre la renta y complementarios y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos*[*22*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=50)*y*[*23*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=51)*del E.T., deberán someterse a lo consagrado en el*[*artículo 257*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=330)*del E.T., norma modificada por el artículo 105 de la Ley 1819 de 2016. (...)."*

3.2. De lo anterior, es posible evidenciar que los beneficios tributarios a la donación o inversión en producción cinematográfica, creados por el artículo 16 de la Ley 814 de 2003 continúan vigentes, con las modificaciones realizadas por la Ley 1607 de 2012.

3.3. Por otro lado, es posible evidenciar que los cambios incluidos en la Ley 1819 de 2016, las donaciones se hagan a entidades sin ánimo de lucro que hayan sido calificadas en el régimen tributario especial del impuesto sobre la renta y complementarios y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos [22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=50) y [23](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=51) del E.T., deberán someterse a lo consagrado en el [artículo 257](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=330) del E.T. En esta medida, no será aplicable los beneficios señalados en la Ley 814 de 2003.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales