**OFICIO Nº 656 [006741]**

**19-03-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 – 000656

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 100010257 del 14/02/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |  |  | Retención en el Impuesto Sobre la Renta |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículo 375 a 382, [398](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493) y [401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) del Estatuto Tributario  Artículo 57 de la Ley 1943 de 2018  Artículo 1.2.4.9.1. del Decreto 1625 de 2016  Gaceta del Congreso No. 1048 del 28 de noviembre de 2018  Concepto 043055 del 10 de junio de 1998 |

Estimado señor Carmelo Bonfante Mieles:

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 ante esta Subdirección se recibió una consulta por medio de la que se solicita aclarar los cambios incluidos en el parágrafo del [artículo 401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) del Estatuto Tributario (“E.T.”), incluido por el artículo 57 de la Ley 1943 de 2018, para efectos de la retención en la fuente, al igual que su aplicación respecto al [artículo 398](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493) del E.T.

Teniendo en cuenta el volumen de consultas recibidas por este Despacho con relación a la consulta de la referencia, se tomó la decisión de responder todas de forma general y sin tener en cuenta casos particulares. Esto, teniendo en cuenta que las respuestas a las consultas emitidas por este despacho 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

Sobre el particular se considera:

El [artículo 398](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493) del Estatuto Tributario establece la siguiente retención, en el caso de la enajenación de activos fijos por parte de personas naturales:

[***Artículo 398***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493)***. Retención en la enajenación de activos fijos de personas naturales.****Los ingresos que obtengan las personas naturales por concepto de la enajenación de activos fijos, estarán sometidos a una retención en la fuente equivalente al uno por ciento (1%) del valor de la enajenación.*

*<Inciso modificado por el Inciso 2o. del Artículo 18 de la Ley 49 de 1990, el nuevo texto es el siguiente:> La retención aquí prevista deberá cancelarse previamente a la enajenación del bien, ante el notario en el caso de bienes raíces, ante las oficinas de Tránsito cuando se trate de vehículos automotores, o ante las entidades autorizadas para recaudar impuestos en los demás casos.*

De esta norma se pueden extraer los siguientes elementos (i) la retención en la fuente aplica para aquellos ingresos percibidos por personas naturales; (ii) el ingreso se percibe por la enajenación de activos fijos (no solo inmuebles); (iii) en este caso actúan como agentes de retención: el notario en el caso de bienes raíces, las oficinas de Tránsito cuando se trate de vehículos automotores y las entidades autorizadas para recaudar impuestos en los demás casos.

Por su parte el [artículo 401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) del Estatuto Tributario fue adicionado con un parágrafo, en los siguientes términos:

***“Parágrafo.****Cuando el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho, la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta constituye un requisito previo para el otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas representativas de bienes inmuebles.*

*Para estos efectos, la persona jurídica o sociedad de hecho pagará la retención en la fuente mediante recibo oficial de pago y, posteriormente, imputará dicho pago a la declaración de retención en la fuente correspondiente, de tal forma que el notario o la sociedad administradora de la fiducia o fondo, según el caso, pueda verificar el pago como requisito previo al otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas.”*

La modificación citada fue adicionada en la ponencia al primer debate del proyecto que finalmente culminó con la expedición de la Ley 1943 de 2018 (Gaceta del Congreso No. 1048 del 28 de noviembre de 2018), cuya justificación se cita a continuación:

***“Artículo nuevo. Retención en la fuente sobre otros ingresos tributarios.****Se adiciona un parágrafo al*[*artículo 401*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496)*del Estatuto Tributario, con el propósito de establecer que, cuando el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica, la retención en la fuente a título de renta constituye un requisito previo para el otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas representativas de bienes inmuebles.”*

(Subrayado fuera del texto)

De este parágrafo también se destacan una serie de elementos: (i) tiene lugar con ocasión de la adquisición de bienes inmuebles; (ii) esta retención aplica cuando el comprador es una persona jurídica, quien actúa como agente de retención; (iii) el pago de la retención en la fuente se hace a través del recibo oficial de pago, que se imputa a la correspondiente declaración de retención en la fuente; (iv) la notaría o la sociedad administradora de la fiducia o fondo actúan como verificadores de esta retención y (iv) (sic) el pago constituye previo al otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas.

Las normas antes citadas han generado una serie de inquietudes sobre la forma en que se deben interpretar, cuando interviene como vendedor una persona natural y como comprador una persona jurídica, se trata de la enajenación de un bien inmueble que constituyó un activo fijo para esa persona natural, caso planteado por el consultante.

En este punto resulta necesario precisar que para este despacho no hay lugar a una doble retención y lo importante es determinar cuál norma aplica. Esto en consideración a que la finalidad de la retención en la fuente es conseguir en forma gradual el recaudo del impuesto en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause ([artículo 367](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=458) del Estatuto Tributario), situación que implica identificar cuál fue el concepto que está asociado al ingreso que da lugar a la retención.

Así las cosas, para el caso de la enajenación de un bien inmueble se interpretarán los artículos [398](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493) y [401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) (parágrafo) del Estatuto Tributario, considerando no solamente el supuesto planteado por el consultante, sino también los siguientes casos:

a. Que tanto el vendedor como el comprador sean personas naturales

b. Que el vendedor sea persona natural y el comprador sea una persona jurídica

c. Que el vendedor sea persona jurídica y el comprador sea una persona jurídica

d. Que el vendedor sea persona jurídica y el comprador sea una persona natural

A continuación, se presenta el desarrollo de cada uno de estos supuestos:

*a. Que tanto el vendedor como el comprador sean personas naturales:*

En este caso aplicará lo dispuesto en el [artículo 398](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493) del Estatuto Tributario, esto es la retención en la fuente equivalente al 1% del valor de la enajenación (Concepto 043055 del 10 de junio de 1998) por parte del notario (agente de retención), en el caso que para la persona natural se trate de la enajenación de un bien inmueble que constituyó un activo fijo.

Aquí se considera que no hay conflicto en la interpretación, con lo contenido en el parágrafo del [artículo 401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) ibídem, porque no se configuran los supuestos planteados en esta norma, pues no estamos frente a un comprador persona jurídica.

*b. Que el vendedor sea persona natural y el comprador sea una persona jurídica*

Para este despacho prevalece lo dispuesto en el [artículo 398](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493) del Estatuto Tributario, en el evento que el ingreso por la enajenación de un bien inmueble constituya un activo fijo para esa persona natural.

Se considera que este caso no hay lugar a la aplicación del [artículo 401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) y su parágrafo, pues esta norma regula lo concerniente a la retención por otros ingresos tributarios, aspecto que no puede perderse de vista y dada la especialidad del mencionado [artículo 398](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493), se concluye que este concepto prima y debe emplearse.

En consecuencia, se aplicará por parte del notario la retención en la fuente equivalente al 1% del valor de la enajenación.

*c. Que el vendedor sea persona jurídica y el comprador sea una persona jurídica*

En este caso resulta aplicable lo establecido en el parágrafo del [artículo 401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) del Estatuto Tributario, esto es, una retención en la fuente a cargo del comprador persona jurídica, quien actúa como agente de retención, cuyo pago se hace a través del recibo oficial y se imputa a la correspondiente declaración de retención en la fuente.

La notaría o la sociedad administradora de la fiducia o fondo (según el caso) actúan como verificadores de esta retención, pues el pago constituye requisito previo al otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas.

La tarifa de retención será la prevista en el artículo 1.2.4.9.1. del Decreto 1625 de 2016, que establece:

***“Artículo 1.2.4.9.1. Retención en la fuente por otros ingresos.***

*(…)*

*Cuando el pago o abono en cuenta corresponda a la adquisición de bienes raíces cuya destinación y uso sea vivienda de habitación, la retención prevista en este artículo será del uno por ciento (1%) por las primeras veinte mil (20.000) UVT. Para el exceso de dicho monto, la tarifa de retención será de los dos punto cinco por ciento (2.5%). Cuando el pago o abono en cuenta corresponda a la adquisición de bienes raíces cuya destinación y uso sean distintos a vivienda de habitación, la retención prevista en este artículo será del dos punto cinco por ciento (2.5%). (…)”*

*d. Que el vendedor sea persona jurídica y el comprador sea una persona natural*

Para este supuesto este despacho considera que no hay retención aplicable, pues no se ajusta a lo dispuesto en el [artículo 398](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493) del Estatuto Tributario, esto es, no corresponde a la enajenación de un activo fijo por persona natural y tampoco a lo señalado en el parágrafo del [artículo 401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) ibídem, porque no se trata de la adquisición de un bien inmueble por parte del comprador.

Tampoco hace parte del supuesto planteado en el inciso primero del [artículo 401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496), porque señala que se trata de pagos o abonos en cuenta que hagan las personas jurídicas y sociedades de hecho.

*Observaciones finales*

No sobra reiterar que en los casos en que la notaría deba actuar como agente de retención, está sujeta al cumplimiento de las obligaciones que se generan de esta calidad, contenidas en los artículos 375 a 382 del Estatuto Tributario.

También en el caso en que estén obligados al cumplimiento de la obligación de verificar los pagos, si están incursos en el supuesto contemplado en el parágrafo del [artículo 401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496)del Estatuto Tributario.

*Consideraciones adicionales*

La retención en la fuente mencionada en este documento deberá ser practicada una sola vez por el agente retenedor correspondiente. Por lo anterior, no es procedente que el notario aplique o exija dos veces el cobro de la retención en la fuente.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales