**OFICIO N° 017858**

**26-03-2013**

**DIAN**

Doctor

**PEDRO SANTIAGO POSADA ARANGO**

Director de Asuntos indígenas, ROM y Minorías

Ministerio del Interior

Carrera 8 No. 12B-31

Bogotá D.C.

Cordial saludo Dr. Posada.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No 000006 de 2009, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**Sobre su consulta referida al tratamiento tributario de sumas de dinero que ordenó pagar la Honorable Corte Constitucional mediante sentencia T-652 de 1998 comedidamente le informamos lo siguiente:**

**La mencionada sentencia en la parte resolutiva dispuso:**

"Tercero. ORDENAR a la Empresa Multipropósito Urrá s.a. que indemnice al pueblo Embera-Katío del Alto Sinú al menos en la cuantía que garantice su supervivencia física, mientras elabora los cambios culturales, sociales y económicos a los que ya no puede escapar, y por los que los dueños del proyecto y el Estado, en abierta violación de la Constitución y la ley vigentes, le negaron la oportunidad de optar.

Si los Embera-Katío del Alto Sinú y la firma dueña del proyecto no llegaren a un acuerdo sobre el monto de la indemnización que se les debe pagar a los primeros, dentro de los seis (6) meses siguientes a la notificación de esta providencia, los Embera-Katío deberán iniciar ante el Tribunal Superior del Distrito Judicial de Córdoba -juez de primera instancia en este proceso de tutela-, el incidente previsto en la ley para fijar la suma que corresponda a un subsidio alimentario y de transporte, que pagará la firma propietaria del proyecto a cada uno de los miembros del pueblo indígena durante los próximos quince (15) años, a fin de garantizar la supervivencia física de ese pueblo, mientras adecúa sus usos y costumbres a las modificaciones culturales, económicas y políticas que introdujo la construcción de la hidroeléctrica sin que los Embera fueran consultados, y mientras pueden educar a la siguiente generación para asegurar que no desaparecerá esta cultura en el mediano plazo.

Una vez acordada o definida judicialmente la cantidad que debe pagar a los Embera-Katío la Empresa Multipropósito Urra s. a., con ella se constituirá un fondo para la indemnización y compensación por los efectos del proyecto, que se administrará bajo la modalidad del fideicomiso, y de él se pagará mensualmente a las autoridades de cada una de las comunidades de Veguidó, Cachichí, Widó, Karacaradó, Junkaradó, Kanyidó, Amborromia, Mongaratatadó, Zambudó, Koredó, Capupudó, Changarra, Quiparadó, Antadó, Tundó, Pawarandó, Ariza, Porremia y Zorandó, la mesada correspondiente al número habitantes de cada una de ellas.". (Negrilla fuera texto).

**Frente a la retención en la fuente, debe tenerse en cuenta que: El artículo 17 del decreto 187 de 1975, dispone:**

**"ARTÍCULO 17. CONCEPTO DE INCREMENTO NETO DEL PATRIMONIO. Para los efectos del artículo 15 del Decreto 2053 de 1974, se entiende que un ingreso puede producir incremento neto del patrimonio, cuando es susceptible de capitalización aun cuando ésta nos e haya realizado efectivamente al fin del ejercicio.**

**No son susceptibles de producir incremento neto del patrimonio los ingresos por reembolso de capital o indemnización por daño emergente." (Negrilla fuera de texto**)

Así, la doctrina de la entidad ha señalado que cuando el pago corresponde a una indemnización, de conformidad a lo establecido por el artículo 17 inciso 2o. del Decreto 187 de 1975, sólo la parte correspondiente a lucro cesante es susceptible de constituir ingreso tributario y sobre ella se aplicará retención en la fuente a la tarifa correspondiente teniendo en cuenta el concepto al cual corresponde el pago; por su parte, las sumas recibidas a título de daño emergente no constituyen ingreso tributario y se excluirán por tanto de la base para efectuar retención en la fuente.

**Del mismo modo, "Basta tener en cuenta la naturaleza de reparación, los perjuicios que cubre, para asimilarlos a ingresos constitutivos de daño emergente. Así por ejemplo la reparación de perjuicios morales y los materiales relativos a crianza, educación, manutención etc. será por su naturaleza asimilable a indemnización por daño emergente, no sujeto a gravamen."**

De esta manera, teniendo en cuenta que la indemnización ordenada por la Honorable Corte Constitución en la sentencia T-652 de 1998, corresponde a una indemnización con el fin de garantizarle al menos su supervivencia física, entre otros por conceptos de alimentación y de transporte del pueblo indígena Embera-Katío del Alto Sinú, es de concluir que dichos pagos corresponden a una indemnización por un daño emergente, y por lo tanto sobre las mismas no habrá lugar a la retención en la fuente, cuando el fideicomiso realiza el pago o abono en cuenta a la autoridad de cada una de las comunidades indígenas.

No obstante lo anterior, en el evento de que la firma propietaria del proyecto reconozca y pague a los miembros de la comunidad indígena mencionada, cualquier otro valor que no constituya daño emergente, sobre dichos pagos o abonos en-cuenta sí deberá efectuarse la respectiva retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta.

De otra parte, como en el artículo tercero de la sentencia, se señala que la cantidad que debe pagar a los Embera-Katío la Empresa Multipropósito Urra S.A., se administrará a través de un fideicomiso, y de él se pagará mensualmente a las autoridades de cada una de las comunidades indígenas, es necesario señalar que esas transacciones están sujetas al Gravamen a los Movimientos Financieros, teniendo en cuenta lo dispuesto en el inciso 6° del [artículo 871](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1082) del Estatuto Tributario, que dispone:

"[ARTÍCULO 871](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1082). HECHO GENERADOR DEL GMF.

(…)

INC. 6°- Los débitos que se efectúen a cuentas contables y de otro género, diferentes a las corrientes, de ahorros o de depósito, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero".

Finalmente le anexo doctrina sobre las asociaciones de cabildos indígenas

Atentamente,

**ISABEL CRISTINA GARCÉS SÁNCHEZ**

Directora de Gestión Jurídica

**FRENTE AL TEMA DE INDEMNIZACIONES RECIBIDAS DEL ESTADO, ES CONVENIENTE RECORDAR EL OFICIO NO. 052670 DE AGOSTO 17 DE 2012 EMITIDO POR LA DIAN, EL CUAL SE INCLUYÓ EN EL CD ADJUNTO A LA CARTILLA DEL SEMINARIO DE ENERO DE 2012- CARPETA “CONCEPTOS Y OFICIOS DIAN), EL CUAL ANALIZA EL CASO DE LAS INDEMNIZACIONES.**

**“OFICIO N° 052670**

**17-08-2012**

**DIAN**

**TEMA:** Impuesto Sobre la Renta y Complementarios

**DESCRIPTORES:** INGRESOS RENTA GRAVABLE RENTAS EXENTAS

 PAGOS DE FALLOS JUDICIALES - RETENCIÓN EN LA FUENTE

**FUENTES FORMALES:** Estatuto Tributario Arts. [26](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=56), 36 a 57-2, [401](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496)

 Decreto 4907 de 2011.

Doctora

**PAULA GAVIRIA BETANCUR**

Directora General

Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas

Carrera 100 N° 24 D — 55

Bogotá, D. C.

Cordial saludo Dra. Paula.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 del 21 de Agosto de 2009, la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina está facultada para absolver de manera general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

Plantea usted algunas inquietudes relacionadas con las obligaciones tributarias de las víctimas del conflicto armado, con ocasión de ingresos percibidos por concepto de indemnizaciones judiciales en el marco de la Ley 975 de 2005.

Para efectos de atender las preguntas en un orden temático coherente, atenderemos en primer lugar su segunda inquietud orientada a determinar si los ingresos que perciben las víctimas del conflicto armado interno por concepto de indemnizaciones judiciales en el marco de la Ley 975 de 2005, se encuentran gravadas con el impuesto sobre la renta.

Al respecto se precisa.

Las exenciones en materia de impuestos son de creación legal y deben ser aplicadas de manera taxativa y restrictiva.

Sobre el tema la Jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado ha sido reiterativa en manifestar que los beneficios y exenciones tributarias son de aplicación restrictiva, quedando proscrita toda forma de aplicación analógica o extensiva, a menos que la ley misma disponga lo contrario.

A título de ejemplo, se cita un aparte pertinente de lo manifestado al efecto por la Honorable Corte Constitucional mediante Sentencia C-1107 / 01, M. P. Jaime Araujo Rentería:

"... En este orden de ideas, a partir de la iniciativa gubernamental el Congreso puede establecer exenciones tributarias de rango nacional, las cuales se identifican por su carácter taxativo, limitativo, inequívoco, personal e intransferible, de suerte tal que únicamente obrarán a favor de los sujetos pasivos que se subsuman en las hipótesis previstas en la ley, sin que a éstos les sea dable transferirlas válidamente a otros sujetos pasivos bajo ningún respecto Igualmente se observa que las exenciones corresponden a hechos generadores que en principio estarían total o parcialmente gravados, pero que por razones de política económica, fiscal, social o ambiental el órgano competente decide sustraerlos total o parcialmente de la base gravable dentro del proceso de depuración de la renta.

...En fin, con arreglo al respectivo hecho económico, al tributo en particular y al destinatario concreto, la exención es una y sólo una, quedando por tanto proscrita toda forma de analogía, extensión o traslado del beneficio, salvo lo que la ley disponga en contrarío." (Énfasis añadido)

Así las cosas, para efectos de determinar si los ingresos que perciben las víctimas del conflicto armado interno por concepto de indemnizaciones judiciales en el marco de la Ley 975 de 2005, se encuentran exentos del impuesto sobre la renta, es necesario acudir a lo establecido al efecto por el legislador.

En primer término, al revisar el texto de la Ley 975 de 2005, no se encuentra alusión alguna por parte del legislador al carácter exento en renta de las indemnizaciones judiciales a las víctimas del conflicto armado interno.

A su turno, en la legislación tributaria en materia del impuesto de renta en el Libro I Título I Capítulo 1 en los artículos 36 a 57-2 se consignan los ingresos que no constituyen renta ni ganancia ocasional, dentro de los cuales no se encuentran los percibidos por concepto de indemnizaciones judiciales en el marco de la Ley 975 de 2005, **lo cual comporta en principio que los ingresos por el concepto citado se encuentran gravados con dicho impuesto.**

Ahora bien, efectuada la precisión, precedente, es pertinente revisar, al tenor de la doctrina vigente de esta dependencia, su inquietud relativa a si se debe aplicar retención en la fuente sobre el pago realizado a las víctimas del conflicto armado interno por concepto de indemnizaciones judiciales en el marco de la Ley 975 de 2005.

Señalo esta Oficina en Oficio 026637 del abril 30 del 2004:

"...Resta hacer la precisión ya advertida de que si hay indemnizaciones como componente de los montos conciliados y se diferencia lo pertinente al daño emergente del lucro cesante, lo relativo a daño emergente como se explicó, no estará sometido a retención en la fuente, más lo atinente al lucro cesante sí será objeto de la misma por concepto de "otros ingresos" a la tarifa del 3.5%. Si no hay tal discriminación se efectuará retención sobre bulo el monto de la indemnización a la mencionada tarifa". (Énfasis añadido)

En el mismo sentido, el Oficio 012420 de febrero 10 de 2006, manifestó:

"... Retención en la fuente en el pago de sentencias

Finalmente, con respecto a la retención en la fuente aplicable al pago de una sentencia por responsabilidad extracontractual del Estado por reconocimiento de perjuicios morales, en el Oficio Nro. 003481 se manifestó:

"En el concepto No. 49245 de 1994 este Despacho precisó sobre el tema de las indemnizaciones: "Se comprende además lo relativo al cálculo de la vida probable de una persona y los perjuicios morales, estos admitidos jurisprudencialmente. En estos últimos perjuicios existe una equitativa satisfacción por el daño sufrido, que por ser moral es inconmensurable, pues el dolor moral no tiene precio. En el caso de la muerte de un hijo ese dolor no necesita prueba especial, sino se presume.

(…)

Más adelante señala: "………..Basta tener en cuenta la naturaleza de la reparación, los perjuicios que cubre, para asimilarlos a ingresos constitutivos de daño emergente. Así por ejemplo la reparación de perjuicios morales y los materiales relativos a la crianza, educación, manutención etc. será por su naturaleza asimilable a indemnización por daño emergente, no sujeto a gravamen (...)."

Téngase en cuenta que el [artículo 45](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=81) del Estatuto Tributario, dispone que las indemnizaciones en dinero en la parte correspondiente al daño emergente, es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, mientras que la parte por concepto de lucro cesante constituye renta gravable. En cuanto a la retención propiamente dicha el Concepto 071901 de 2003, pertinente al tema expresa:

El artículo 91 de la Ley 788 de 2002 adicionó al Estatuto Tributario el [artículo 401-2](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10891) y estableció tarifas especiales de retención en la fuente a título del impuesto de renta y complementarios sobre los pagos o abonos en cuenta por concepto de indemnizaciones diferentes a las salariales, a las percibidas por los nacionales como resultado de demandas contra el Estado y a las contempladas en los artículos [45](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=81) y [223](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=293) del Estatuto Tributario.

**Al establecer dicha norma unas tarifas especiales de retención en la fuente, diferenciándolas según que los beneficiarios son extranjeros sin residencia en el país, o residentes, y agregar que esas tarifas recaen sobre pagos por indemnizaciones diferentes a las salariales, a las percibidas por nacionales por demandas contra el Estado y a aquellas contempladas en los artículos** [**45**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=81) **y** [**223**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=293) **del Estatuto Tributario, no quiere significar que estos pagos no estén sujetos a retención en la fuente. Lo que se sigue del contexto legal es que a los pagos exceptuados de la aplicación del** [**artículo 401-2**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10891) **se les aplican otras tarifas de retención en la fuente a título del impuesto de renta. Así, por ejemplo, la misma ley estableció una tarifa de retención específica para indemnizaciones derivadas de una relación laboral (**[**artículo 401-3**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10892) **del Estatuto Tributario):**

**En el interés de la consulta, del tenor de la citada norma y considerando el principio de legalidad de los tratamientos exceptivos, se establece que las indemnizaciones provenientes de demandas contra el Estado recibidas por nacionales colombianos, aunque no están sujetas a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta a las tarifas del 35% ni del 20%, sí lo están bajo el concepto de otros ingresos tributarios y con la tarifa propia de este concepto de pago que actualmente es del 3.5% del pago o abono en cuenta: Estatuto Tributario,** [**artículo 401**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) **y Decreto 260 de 2001, artículo 4. No está, por demás agregar que si en la sentencia contra el Estado se identifican valores de pago por concepto de daño**

**emergente, esos valores deben depurarse de la base de retención en la fuente, de conformidad con lo previsto en el** [**artículo 45**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=81) **del Estatuto Tributario." (Énfasis añadido)**

Aclaradas las inquietudes señaladas en precedencia, pasa el despacho a responder su primera pregunta relativa a determinar si las víctimas del conflicto armado se encuentran obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la renta por los ingresos percibidos por concepto de indemnizaciones judiciales en el marco de la Ley 975 de 2005.

Al respecto se precisa:

Se encuentran obligados a presentar declaración de renta y complementarios en el formulario 210 prescrito por la DIAN para "Personas Naturales y Asimiladas No Obligadas a Llevar Contabilidad”, las personas naturales contribuyentes que estén sometidas a dicho impuesto, con excepción de las expresamente enumeradas en los artículos [592](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=730), [593](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=731), [594](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=732), [594-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=733) y [594-3](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=12019) , siempre y cuando cumplan con la totalidad de los requisitos de ingresos y patrimonio establecidos para cada caso.

Para efectos de una mayor precisión, resulta pertinente citar lo establecido al efecto por el Decreto 4907 de 2011

Dispone el artículo 6 del citado decreto: "Están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2011, todos los contribuyentes sometidos a dicho impuesto, con excepción de los que se enumeran en el artículo siguiente”.

El artículo 7 ibídem, determina:

"ARTÍCULO 7o. CONTRIBUYENTES NO OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS. No están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2011, los siguientes contribuyentes:

a) Contribuyentes de menores ingresos. Los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas, que no sean responsables del impuesto a las ventas que respecto al año gravable 2011 cumplan además los siguientes requisitos:

1. Que los ingresos brutos sean inferiores a mil cuatrocientas (1.400) UVT ($35.185.000).

2. Que el patrimonio bruto en el último día del mismo año o período gravable no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT ($113.094.000).

3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan de dos mil ochocientas (2.800) UVT ($70.370.000).

4. Que el valor total de compras y consumos no supere las dos mil ochocientas (2.800) UVT ($ 70.370.000).

5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no excedan de cuatro mil quinientas (4.500) UVT ($113.094.000);

b) Asalariados. Los asalariados cuyos ingresos brutos provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, que no sean responsables del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando en relación con el año gravable 2011 se cumplan los siguientes requisitos adicionales:

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2011 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT ($113.094.000).

2. Que el asalariado no haya obtenido durante el año gravable 2011 ingresos totales superiores a cuatro mil setenta y tres (4.073) UVT ($102.363.000).

Dentro de los ingresos que sirven de base para efectuar el cómputo, no deben incluirse los correspondientes a la enajenación de activos fijos, ni los provenientes de loterías, rifas, apuestas o similares.

3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan de dos mil ochocientas (2.800) UVT ($70.370.000).

4. Que el valor total de compras y consumos no supere las dos mil ochocientas (2.800) UVT ($70.370.000).

5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT ($113.094.000);

c) Trabajadores independientes. Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) anteriores, los trabajadores independientes que no sean responsables del impuesto a las ventas, cuyos ingresos brutos se encuentren debidamente facturados y de los mismos un ochenta por ciento (80%) o más se originen en honorarios, comisiones y servicios, sobre los cuales se hubiere practicado retención en la fuente, siempre y cuando, en relación con el año 2011 se cumplan los siguientes requisitos adicionales:

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2011 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT ($113.094.000).

2. Que el trabajador independiente no haya obtenido durante el año gravable 2011 ingresos totales superiores a tres mil trescientas (3.300) UVT ($82.936.000).

3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan dos mil ochocientas (2.800) UVT ($70.370.000).

4. Que el valor total de compras y consumos no supere las dos mil ochocientas. (2.800) UVT ($70.370.000).

5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT ($113.094.000);

d) Personas naturales o jurídicas extranjeras. Las personas naturales o jurídicas extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a le retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, del Estatuto Tributario y dicha retención en la fuente, así como la retención por remesas, cuando fuere el caso, les hubiere sido practicada;

e) Empresas de transporte internacional. Las empresas de transporte aéreo o marítimo sin domicilio en el país, siempre y cuando se les hubiere practicado las retenciones de que trata el [artículo 414-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=514) del Estatuto Tributario, y la totalidad de sus ingresos provengan de servicios de transporte internacional.

PARÁGRAFO 1o. Dentro de los ingresos que sirven de base para efectuar el cómputo a que se refiere el literal b) del presente artículo, no deben incluirse los correspondientes a la enajenación de activos fijos, ni los provenientes de loterías, rifas, apuestas o similares.

En el caso de los contribuyentes de menores ingresos y trabajadores independientes a que se refieren los literales a) y c) del presente artículo, para efectos del cómputo de los ingresos deberán incluir también los correspondientes a enajenación de activos fijos, loterías, rifas, apuestas o similares, así como los originados en herencias, legados, donaciones y porción conyugal.

PARÁGRAFO 2o. Para los efectos del presente artículo, dentro de los ingresos originados en la relación laboral o legal y reglamentaria, se entienden incorporadas las pensiones de jubilación, vejez, invalidez y muerte.

PARÁGRAFO 3o. Los contribuyentes a que se refiere este artículo, deberán conservar en su poder los certificados de retención en la fuente expedidos por los agentes retenedores y exhibirlos cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales lo requiera.

PARÁGRAFO 4o. Los trabajadores que hayan obtenido ingresos como asalariados y como trabajadores independientes, deberán sumar los ingresos correspondientes a los dos conceptos, para establecer el límite de ingresos brutos a partir del cual están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta".

Cordialmente,

**MARÍA HELENA CAVIEDES CAMARGO**

Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina

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