

SJD



PROSPERIDAD PARA TODOS

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221-

2014
001347

DIAN No Radicado 000S2014064367
Fecha 2014-11-27 08:13:41
Contenido: SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario: CONFAMILIAR
Años: 0 Folios: 12



COR-000S2014064367

Ref: Radicado 60955 del 02/10/2014

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	CLASIFICACIÓN DE LAS PERSONAS NATURALES IMPUESTO MINIMO ALTERNATIVO NACIONAL - IMAN Costos y Deducciones
Fuentes formales	Estatuto Tributario artículos 206, 329, 331, 332 Ley 1607 de 2012 artículo 10 Decreto 1070 de 2013 artículo 2º Decreto 3032 de 2013 artículo 1º Oficio 001113 del 13 de enero de 2014 Concepto 013196 del 21 de febrero de 2014 Oficio 000885 del 31 de julio de 2014

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En el radicado de la referencia se plantean las siguientes inquietudes, respecto de la clasificación para efectos tributarios de empleados para aquellos profesionales que prestan sus servicios de forma independiente:

- Si es viable clasificar en la categoría tributaria de empleado aquellos profesionales que prestan servicios, cuyos ingresos provienen en más de un 80% de su actividad profesional y cumple los demás requisitos para clasificarse como empleado, pero

tiene unos costos inherentes a su actividad (arrendamiento de oficina, consultorio, pago de secretaria o auxiliares, equipos necesarios para la prestación del servicio, etc.).

- Si es posible considerar que estos servicios se prestan de manera personal, aunque para el desarrollo de la actividad se requiera la contratación de secretaria, auxiliares u otros profesionales.
- Si los ingresos producto de esta actividad se incluyen en la casilla 33 del Formulario 210.
- Si es posible deducir costos y gastos inherentes a su actividad y al 25% de la renta exenta ¿cuál sería la base para el cálculo?
- En caso que la anterior inquietud de respuesta en forma negativa ¿estas personas seguirán sujetas al régimen ordinario del impuesto de renta?

Al respecto, el Despacho hace las siguientes consideraciones:

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 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.

En virtud de las modificaciones que trajo el artículo 10 de la ley 1607 de 2012, las personas naturales residentes en el país se clasifican en una de las siguientes categorías tributarias: empleado, trabajador por cuenta propia y otros contribuyentes, clasificación que se encuentra consagrada en el artículo 329 del Estatuto Tributario en los siguientes términos:

Artículo 329. Clasificación de las personas naturales. <Artículo adicionado por el artículo 10 de la Ley 1607 de 2012> Para efectos de lo previsto en los Capítulos I y II de este Título, las personas naturales se clasifican en las siguientes categorías tributarias:

a) Empleado;

b) Trabajador por cuenta propia.

(...)

Se entiende como **trabajador por cuenta propia**, toda persona natural residente en el país cuyos **ingresos** provengan en una proporción **igual o superior a un ochenta por ciento (80%) de la realización de una de las actividades económicas señaladas en el Capítulo II del Título V del Libro I del Estatuto Tributario.**

(...)

(Se resalta)

Para el caso materia de análisis la mencionada clasificación resulta indispensable a fin de establecer el sistema de determinación del impuesto de **renta aplicable**.

Sobre la clasificación de las personas naturales residentes en Colombia, para efectos

del régimen del Impuesto sobre la Renta se profirió el oficio 000885 del 31 de julio de 2014, del cual remitimos copia para su conocimiento por constituir doctrina vigente sobre el tema.

Respecto a la categoría tributaria de empleados, el mencionado oficio al interpretar el citado artículo 329 ibidem y su correspondiente reglamentación planteó dentro de los criterios para pertenecer a dicha categoría que:

- El 80% o más de sus ingresos brutos provienen de una **profesión liberal** ejercida mediante una relación laboral, legal, contractual o de cualquier naturaleza independientemente de su denominación.
- El 80% de sus ingresos brutos provienen de la **prestación de un servicio personal** ejecutado en razón de una relación laboral, legal, y reglamentaria o de cualquier naturaleza independientemente de su denominación.
- El 80% o más de sus ingresos brutos provienen de la prestación de un **servicio técnico** que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado, y la realiza mediante una relación laboral, legal, contractual o de cualquier naturaleza independientemente de su denominación.

(Subrayado fuera del texto)

En el punto 2 del mencionado oficio se indicó, al responder la pregunta sobre el método de determinación de renta puede o debe utilizar una persona clasificada en la categoría de empleado, que:

Si la categoría es de EMPLEADO, **obligatoriamente debe calcular el impuesto de renta y complementario por el sistema IMAN y por el sistema contemplado en el Título I del Libro I del Estatuto Tributario (sistema ordinario y renta presuntiva)**, con el fin de poder compararlos.

Es de recordar que se debe pagar y declarar el impuesto que resulte mayor, después de haber realizado la comparación.

No obstante, aquellos empleados cuya Renta Gravable Alternativa (RGA) calculada de acuerdo con el art. 332 del ET sea inferior a 4.700 UVT (\$126.152.700 para el año 2013), podrán declarar y pagar su impuesto sobre la renta y complementarios bajo el sistema IMAS.

(Negrilla fuera del texto)

Es preciso recordar que de conformidad con el artículo 331 del Estatuto Tributario que consagra el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional -IMAN- para las personas naturales clasificadas como Empleados, este es un sistema presuntivo y obligatorio de determinación de la base gravable y alícuota del impuesto sobre la renta y complementarios, el cual no admite para su cálculo depuraciones, deducciones ni aminoraciones estructurales, salvo las previstas en el artículo 332 ibídem.

Los supuestos fácticos expuestos en el caso materia de análisis plantean el caso de profesionales que prestan sus servicios de forma independiente tales como: médicos, abogados, contadores públicos, entre otros, respecto de los cuales este despacho puede establecer que se trata de profesiones liberales, las cuales en los términos del

artículo 1º del Decreto 3032 de 2013 se definen:

(...)

Profesión liberal: Se entiende por profesión liberal, toda actividad personal en la cual predomina el ejercicio del intelecto, reconocida por el Estado y para cuyo ejercicio se requiere:

1. Habilitación mediante título académico de estudios y grado de educación superior; o habilitación Estatal para las personas que sin título profesional fueron autorizadas para ejercer.
2. Inscripción en el registro nacional que las autoridades estatales de vigilancia, control y disciplinarias lleven conforme con la ley que regula la profesión liberal de que se trate, cuando la misma esté oficialmente reglada.

Se entiende que una persona ejerce una profesión liberal cuando realiza labores propias de tal profesión, independientemente de si tiene las habilitaciones o registros establecidos en las normas vigentes.

(...)

Lo anterior sin perjuicio del análisis que se deba hacer en cada caso en particular, pues esta aproximación se hace con base en los supuestos fácticos expuestos en la consulta.

En ese orden de ideas, para el caso planteado será viable clasificar a estas personas naturales en la categoría tributaria de empleado, si sus ingresos provienen en más de un 80% del desarrollo de su actividad y cumplen con lo señalado en el artículo 329 de Estatuto Tributario y el Decreto 3032 de 2013, con las siguientes precisiones:

- Obligatoriamente deben calcular el impuesto de renta y complementario por el sistema IMAN y por el sistema contemplado en el Título I del Libro I del Estatuto Tributario (sistema ordinario y renta presuntiva), con el fin de poder compararlos.
- Si su Renta Gravable Alternativa (RGA) calculada de acuerdo con el art. 332 del Estatuto Tributario es inferior a 4.700 UVT (\$126.152.700 para el año 2013), podrán declarar y pagar su impuesto sobre la renta y complementarios bajo el sistema IMAS.
- Los costos y gastos inherentes a su actividad, sólo serán factores de depuración en el sistema ordinario.
- En concordancia con lo anterior, en el caso que al calcular el impuesto de renta y complementario por el sistema IMAN este resulte mayor que por el sistema contemplado en el Título I del Libro I del Estatuto Tributario (sistema ordinario y renta presuntiva), este no admite para su cálculo depuraciones, deducciones ni aminoraciones estructurales, salvo las previstas en el artículo 332 ibídem.

En cuanto a la inquietud sobre la casilla del Formulario 210 "Declaración de Renta y Complementarios Personas Naturales y Asimiladas No Obligadas a llevar Contabilidad", en la que se deberán incluir los ingresos producto de esta actividad, es preciso concluir que la naturaleza del ingreso percibido se da en virtud de su calidad de empleado.

Sobre la posibilidad de deducir en el impuesto de renta aquellos costos y gastos inherentes a la actividad de aquellos profesionales que prestan sus servicios de forma independiente tales como: médicos, abogados, contadores públicos, entre otros, que pertenezcan a la categoría tributaria de empleado, el oficio 885 de 2014 al resolver la pregunta 9 establece:

9. Costos y gastos en la determinación del impuesto de renta e Impuestos descontables

En la determinación del impuesto de renta para las personas naturales clasificadas en la categoría tributaria de empleados, los costos y gastos relacionados con la actividad productora de renta sólo podrán detraerse en la depuración de la base gravable mediante el sistema ordinario, siempre y cuando cumplan con la totalidad de las condiciones para su aceptación contenidas en el artículo 107 del Estatuto Tributario y demás normas concordantes y complementarias.

La anterior conclusión tiene como fundamento jurídico el artículo 331 del Estatuto Tributario, que al consagrar el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional -IMAN- para las personas naturales clasificadas en la categoría de Empleados, indica que se trata de un sistema presuntivo y obligatorio de determinación de la base gravable y alícuota del impuesto sobre la renta y complementarios, **el cual no admite para su cálculo depuraciones, deducciones ni aminoraciones estructurales, salvo las previstas en el artículo 332 ibídem.**

(...)

(Subrayado fuera del texto)

Respecto a la posibilidad de tomar el 25% de la renta exenta, para aquellos profesionales que prestan sus servicios de forma independiente tales como: médicos, abogados, contadores públicos, entre otros, que pertenezcan a la categoría tributaria de empleado y la base para el cálculo, el artículo 2º del Decreto 1070 de 2013, dispuso:

Artículo 2º. *Depuración de la base del cálculo de la retención en la fuente*. Para obtener la base de retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas de trabajo efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados, se podrán detraer los siguientes factores:

1. Los ingresos que la ley de manera taxativa prevé como no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.
2. Las deducciones a que se refiere el artículo 387 del Estatuto Tributario, reglamentado por el artículo 2o del Decreto número 0099 de 2013.
3. Los aportes obligatorios al Sistema General de Seguridad Social en Salud.
4. Las rentas que la ley de manera taxativa prevé como exentas en razón a su origen y beneficiario. Lo previsto en el numeral 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario procede también para 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, de conformidad con lo previsto en el inciso 1o del artículo 383 del Estatuto Tributario.

(...)

(Subrayado fuera del texto)

Con base en lo anterior, este despacho se pronunció mediante concepto 013196 del 21 de febrero de 2014:

En este orden de ideas, en el sistema ordinario de depuración de la renta, para determinar la base de cálculo de la renta exenta del veinticinco por ciento (25%) de que trata el numeral 10° del artículo 206 del Estatuto Tributario, las personas naturales pertenecientes a la categoría tributaria de empleados y aquellas no pertenecientes a dicha categoría cuyos pagos provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, podrán restar de las rentas de trabajo, los factores de depuración señalados en el artículo 2° del Decreto Reglamentario 1070 de 2013, en concordancia con el artículo 387 del Estatuto Tributario.

(Subrayado fuera del texto)

Es importante reiterar que sólo es posible hacerlo en el sistema ordinario de depuración de la renta, pues tratándose el Impuesto Mínimo Alternativo (IMAN) el artículo 332 del Estatuto Tributario no se encuentra expresamente autorizada su disminución, tal como se ha concluido mediante oficio 001113 del 13 de enero de 2014, del cual remitimos copia para su conocimiento por constituir doctrina vigente sobre el tema.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,


YUMER YOEL AGUILAR VARGAS
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Se adjunta:

Oficio 001113 del 13 de enero de 2014, Concepto 013196 del 21 de febrero de 2014 y Oficio 000885 del 31 de julio de 2014, en nueve (9) folios.

P.lcc/R. Cnyd