

CONCEPTO 32905 DE 30 DE NOVIEMBRE DE 2015
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá D.C.

Doctora

ALBA LUCÍA ROJAS OROZCO

Coordinación de Relatoría

Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina

Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales

Sendas Carrera 7o No. 6C-54 Piso 4

Bogotá D.C.

Ref: Radicado No. 000224 del 23 de abril de 2015

Tema	Impuesto sobre la renta para la equidad - CREE Impuesto sobre la Renta y Complementados Impuesto a las ventas
Descriptores	Retención en la Fuente CREE Leasing Progresividad en el Pago del Impuesto Sobre la Renta Retención en el Impuesto Sobre la Renta Retención en el impuesto Sobre las Ventas
Fuentes formales	Artículos 20-1 del Estatuto Tributario, 6o del Decreto 1189 de 1988, 1o y 2o del Decreto 782 de 1996, 4o del Decreto 4910 de 2011, 20 y 22-4 de la Ley 1607 de 2012, 6o y 9o del Decreto 3026 de 2013; Concepto No. 00001 del 19 de junio de 2003; Oficios No. 037554 del 12 de junio de 2012, No. 061205 del 26 de septiembre de 2013, No. 079835 del 12 de diciembre de 2013.

Atento saludo Dra. Alba Lucia:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

En atención a su solicitud de adición y modificación del Oficio No. 050847 del 21 de agosto de 2014, una vez estudiada la misma, este Despacho encuentra procedente dar alcance a las respuestas suministradas a los

problemas jurídicos planteados en su momento, los cuales se retomarán en el correspondiente orden, así:

Sobre la pregunta No. 1: ¿Las personas naturales deben practicar autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE?

Como fuera manifestado en el Oficio No. 050847 del 21 de agosto de 2014 las personas naturales no deben practicar autorretención en la fuente a título del tributo en comento, toda vez que carecen de la calidad de contribuyentes para tales efectos. Sin embargo, de la antepuesta conclusión surge un nuevo problema jurídico que estima necesario estudiar este Despacho, concretado al siguiente cuestionamiento: ¿Las personas naturales deben practicar autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE cuando constituye establecimiento permanente de una sociedad extranjera?

Sabido es que una persona natural que obra como agente dependiente de una sociedad o entidad extranjera sin residencia en Colombia constituye establecimiento permanente a la luz del artículo 20-1 del Estatuto Tributario, motivo por el cual debe inscribirse como tal en el RUT para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (artículo 9o del Decreto 3026 de 2013). Asimismo, el inciso 2o del artículo 20 de la Ley 1607 de 2012 señala que *"[t]ambién son sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad las sociedades y entidades extranjeras contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta por sus ingresos de fuente nacional **obtenidos mediante sucursales y establecimientos permanentes**"* (negrilla fuera de texto). Luego, podría pensarse en un inicio que la persona natural - establecimiento permanente de una sociedad extranjera — debe practicar autorretención en la fuente a título del mencionado impuesto por los ingresos de fuente nacional obtenidos; tributo cuyo sujeto pasivo, sea de paso reiterar, es la sociedad o entidad extranjera. No obstante, una vez examinados los artículos 6o del Decreto 3026 de 2013 y 22-4 de la Ley 1607 de 2012, encuentra este Despacho que la conclusión es otra.

En efecto, el inciso 1o de la primera disposición indica que *"[l]os agentes de retención que realicen pagos o abonos en cuenta a favor de personas naturales sin residencia en el país o de sociedades o entidades extranjeras que tengan uno o más establecimientos permanentes en el país deberán practicar la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementarios que corresponda a dichos pagos o abonos en cuenta, **a las tarifas y en las condiciones aplicables a los residentes y sociedades nacionales, siempre que dichos pagos o abonos en***

cuenta correspondan a rentas atribuibles al establecimiento permanente en Colombia” (negrilla fuera de texto).

La segunda disposición establece que “[p]ara efectos del Impuesto Sobre la renta para la Equidad (CREE) será aplicable lo previsto en el Capítulo XI del Título I del Libro I, en el artículo 118-1 del Estatuto Tributario Nacional, y en ***las demás disposiciones previstas en el Impuesto sobre la Renta siempre y cuando sean compatibles con la naturaleza de dicho impuesto”*** (negrilla fuera de texto).

Así las cosas, toda vez que se impone la obligación de otorgar a la persona natural - establecimiento permanente de una sociedad extranjera - en los pagos o abonos en cuenta, de fuente nacional, que se le hagan y le sean atribuibles el mismo tratamiento tributario que se le debe administrar a un residente para efectos fiscales - es decir, a otra persona natural con residencia fiscal en el territorio nacional - diferenciándola por tanto de la sociedad extranjera, configurándose así en un ente autónomo e independiente de aquella; es de colegir entonces que la persona natural en el caso *sub examine* no debe practicar autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE, pues es propio de la estructura jurídica del tributo analizado el que sean sujetos pasivos del mismo únicamente las personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios.

Sobre la pregunta No. 2: ¿Qué clases de leasing se pueden celebrar actualmente en Colombia?

Es preciso adicionar la respuesta proporcionada en el Oficio No. 050847 de 2014 así;

Para efectos tributarios se considera apropiado advertir lo expresado por la Dirección de Gestión Jurídica de esta Entidad mediante Oficio No. 079835 del 12 de diciembre de 2013:

"El párrafo 4 del creado artículo 127-1 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 1111 de 2006, artículo 65, estableció que todos los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra, que se celebraran a partir del 1 de enero de 2012, deberían someterse al tratamiento previsto en el numeral 2 del artículo 127-1, independientemente de la naturaleza del arrendatario.

No obstante lo anterior, el artículo 15 de la Ley 1527 del 27 de abril de 2012, publicada en el Diario Oficial No. 48.414, el 27 de abril de 2012, derogó de manera expresa el párrafo 4 del artículo 127-1 del Estatuto Tributario.

En forma posterior, mediante sentencia 0-015 del 23 de enero de 2013, Ref. Exp. 0-9182. M.P. MAURICIO GONZALEZ CUERVO, la Corte Constitucional, declaro inexecutable el aparte acusado del artículo 15 de la ley 1527 de 2012 que reza el artículo 8o numeral 2 del Decreto - Ley 1172 de 1980, el parágrafo 4o del artículo 127-1 del Estatuto Tributario, el parágrafo del artículo 89 de la Ley 223 de 1995', por vulneración de la regla de unidad de materia.

Dada la declaratoria de inexecutable de la derogatoria expresa del parágrafo 4o del artículo 127-1 del E. T., que señalaba que todos los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra, que se celebraran a partir del 1 de enero de 2012, deberían someterse al tratamiento previsto en el numeral 2 del artículo 127-1, independientemente de la naturaleza del arrendatario, es necesario en primer lugar referimos a los efectos de las sentencias de la Corte Constitucional.

De acuerdo con el artículo 45 de la Ley Estatutaria de la Administración de Justicia, las sentencias de la Corte Constitucional, sobre actos sujetos a control tienen efectos hacia el futuro a menos que dicha corporación resuelva lo contrario.

De esta forma, dado que en la sentencia C-015 del 23 de enero de 2013, la Corte Constitucional no expresó nada con relación a sus efectos, se entiende que estos son hacia futuro.

Conforme con lo expresado, el parágrafo 4 del artículo 127-1 del Estatuto Tributario, sometió a todos los contratos de leasing celebrados a partir del 1 de enero de 2012 al tratamiento previsto en el numeral 2 del artículo en mención."

Sobre la pregunta No. 3: ¿El proveedor de una Sociedad de Comercialización Internacional que sólo [e facturó una o dos veces en el año, debe continuar practicando la retención en la fuente a título del impuesto sobre las ventas?

Se adiciona la respuesta suministrada en su momento bajo los siguientes términos:

Mediante Oficio No. 037564 del 12 de junio de 2012, este Despacho declaró:

"Consulta si una empresa por el hecho de venderle una aplicativo contable a una Comercializadora Internacional para su uso interno, se convierte en agente retenedor del impuesto a las ventas por actuar como proveedor de ésta?

Con base en la interpretación del artículo 437-2 del Estatuto Tributario y del artículo 13 de la Ley 1430 de 2010, este despacho mediante los Oficios 086818 y 026812 de 2011, con respecto a los requisitos **que los proveedores de las Sociedades de Comercialización Internacional deben reunir para actuar como agentes retenedores del IVA**, el primero citado precisó:

/...

- Que actúe en calidad de proveedor de sociedades de comercialización internacional.
- Que el proveedor de SCI como quien le vende a éste, sean responsables del régimen común.
- Que el proveedor adquiera bienes corporales muebles o servicios gravados.

(...)

de En este orden de ideas y tal como se expresó en el oficio 026812 del 14 abril de 2011, el proveedor de las sociedades de comercialización internacional, debe practicar, salvo las excepciones indicadas en la norma, una retención del 75% del impuesto (IVA) sobre todos los pagos o abonos en cuenta por las adquisiciones gravadas que realice, toda vez que la disposición legal no hace distinción en razón al tipo de bien adquirido o a su destinación- si van o no a ser exportados-, o si al proveedor se le ha de entregar o no el CP .../.

Por otra parte el oficio 026812 señala:

/...

Es así como la disposición legal referida no establece la venta habitual a una sociedad de comercialización internacional como requisito para ser considerado el vendedor-proveedor responsable del régimen común como agente de retención, por lo que, basta con la venta esporádica de bienes gravados a una SCI, para que el vendedor adquiera la obligación de actualizar el RUT, con el fin de inscribir su responsabilidad como agente retenedor del IVA, y por ende efectuada al momento del pago o abono en cuenta al adquirir bienes o servicios gravados de otro responsable del régimen común, así con posterioridad los venda a la SCI sin impuesto por tratarse de una operación exenta sobre la cual se extiende el certificado proveedor, CP

(...)

Si por alguna circunstancia se deja de ser proveedor de sociedades de comercialización internacional, también se debe actualizar el RUT, sin perjuicio de las facultades de verificación por parte de la administración tributaria y del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como de la calidad de retenedor en los demás casos establecidos en la ley.../

*De lo anterior se colige que, indistintamente que la SCI haya adquirido bienes o servicios gravados para exportarlos o para uso interno da la misma, **el proveedor de éstos a la SCI se convierte en agente de retención del IVA, cuando adquiera bienes corporales muebles o servicios gravados de personas que pertenezcan al Régimen Común, con las excepciones que establece el numeral 7 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario.***" (negrilla fuera de texto).

Sobre la pregunta No. 4: ¿Debe practicarse retención en la fuente a título del impuesto sobre las ventas a pesar de que el valor de la compra efectuada a un proveedor de Sociedad de Comercialización internacional no supera el tope para practicar la retención en la fuente prevista en el artículo 401 del Estatuto Tributario?

Se modifica la respuesta suministrada en su momento así:

Sobre el particular, con ocasión del Concepto No. 00001 del 19 de junio de 2003, la Administración Tributaria indicó;

*"El artículo 35 de la Ley 223 de 1995, dispone que el Gobierno Nacional señalará los conceptos y cuantías mínimas no sometidas a retención por concepto del impuesto sobre las ventas. En uso de dichas facultades se expidió el Decreto 782 de 1996, estableciendo que para efectos de la aplicación de la retención en la fuente en materia del impuesto sobre las ventas, se **tendrán en cuenta las cuantías mínimas no sujetas a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta por los conceptos de servicios y de otros ingresos tributarios**, señaladas anualmente por el Gobierno Nacional.*

*Conforme con lo anterior, durante el respectivo año no se aplicará retención en la fuente a título del impuesto sobre las ventas, respecto de pagos o abonos por concepto de prestación de servicios y por concepto de compra de bienes, **cuando los pagos o abonos en cuenta tengan una cuantía inferior a las señaladas anualmente para la retención en renta por servicios**, en el primer caso y por otros ingresos tributarios, en el segundo.*

A opción del agente retenedor, se pueden efectuar retenciones en la fuente por cuantías inferiores a las señaladas como mínimas. Tratándose de varias compras de bienes corporales muebles gravados a

un mismo vendedor, para efectos de establecer la cuantía sometida a retención, se tomarán los valores de todas las operaciones realizadas en una misma fecha." (negrilla fuera de texto).

Por su parte, los artículos 1o y 2o del Decreto 782 de 1996 prescriben:

a *"ARTÍCULO 1o. Para efectos de la aplicación de la retención en la fuente título del impuesto sobre las ventas, se tendrán en cuenta las mismas cuantías mínimas no sujetas a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta por los conceptos de servicios y de otros ingresos tributarios, señaladas anualmente por el Gobierno Nacional.*

<Ajuste de las cifras en valores absolutos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2005. El texto con el nuevo término es el siguientes Tampoco se aplicará dicha retención sobre compra de bienes gravados, cuando los pagos o abonos en cuenta tengan una cuantía inferior a 27 UVT.

ARTÍCULO 2o. <Artículo modificado por el artículo 1 del Decreto 2224 de 2004. El nuevo texto es sí siguiente:> Para efectos de determinar la procedencia de la retención en la fuente a título del impuesto sobre las ventas a que se refiere el artículo 1o del presente decreto, respecto del monto mínimo de los pagos o abonos en cuenta por concepto de prestación de servicios o compra de bienes gravados, se tendrán en cuenta las operaciones individualmente consideradas, sin que proceda la acumulación de operaciones, aún en el evento en que un mismo comprador realice varias compras a un mismo vendedor en una misma fecha." (negrilla fuera de texto).

Sobre la pregunta No. 5: ¿Habiendo realizado un gran contribuyente o proveedor de SCI una compra a una entidad sin ánimo de lucro, debe el primero practicar retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta e impuesto sobre las ventas?

Se aclara la respuesta suministrada en su momento en lo relativo a la retención del impuesto sobre las ventas, así:

Independientemente de la calidad de entidad sin ánimo de lucro del enajenante o prestador de un servicio en una operación sometida al impuesto sobre las ventas, actúa como agente de retención del tributo el adquirente del bien o del servicio que ostenta la calidad de gran contribuyente o proveedor de SCI en los términos de los numerales 2o y 7o del artículo 437-2 del Estatuto Tributario.

Sobre la pregunta No. 7: ¿Cuál es el procedimiento a seguir en el evento de haber practicado indebidamente retención en la fuente

a título del impuesto sobre la renta a quien, siendo beneficiario de la Ley 1429 de 2010, no estaba sometido a la misma?

Se modifica la respuesta proporcionada en el Oficio No. 050847 de 2014 así:

Cuando se han efectuado retenciones por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios en un valor superior al debido, el artículo 6o del Decreto 1189 de 1988 permite al agente retenedor reintegrar los valores retenidos en exceso o indebidamente *"previa solicitud escrita del afectado con la retención, acompañada de las pruebas, cuando a ello hubiere lugar"*. Asimismo, el inciso 2o de la norma enunciada establece que *"[e]n el mismo período en el cual el agente retenedor efectúe el respectivo reintegro podrá descontar este valor de las retenciones en la fuente por declarar y consignar. Cuando el monto de las retenciones sea insuficiente podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes"* (sic).

En consecuencia, no es procedente que el contribuyente perjudicado radique una solicitud de devolución y/o compensación como tampoco que el agente retenedor deba proceder a la corrección de la declaración de retención en la fuente.

Sobre la pregunta No. 8: ¿Debe un contribuyente del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE, que vende a una entidad sin ánimo de lucro, practicarle retención en la fuente a título del comentado tributo?

Se modifica la respuesta suministrada en su momento en los siguientes términos:

Toda vez que el ingreso gravado originado en una venta lo es para el contribuyente del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE que actúa como enajenante, y no para la entidad sin ánimo de lucro, es preciso observar lo expresado en el Oficio No. 061205 del 26 de septiembre de 2013, así:

*(...) hay que señalar que el Decreto 1828 de agosto 27 de 2013, reglamentario de los artículos 28, 27 y 37 de la Ley 1607 de 2012, estableció que a partir del 1 de septiembre de 2013, para efectos del recaudo y administración del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE, **todos los sujetos pasivos del mismo tendrán la calidad de autorretenedores.***

o *(...) la autorretención de este impuesto **se liquidará sobre cada pago abono en cuenta realizado al contribuyente sujeto pasivo de este***

tributo, que son las personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y las sociedades extranjeras por sus ingresos obtenidos mediante sucursales o establecimientos permanentes, de acuerdo con las actividades económicas y a las tarifas allí establecidas.

Así, se modificó el mecanismo de retención que se había establecido mediante el Decreto 862 de abril 26 de 2013, lo cual significa que para efectos de este impuesto **no opera la retención en i a fuente por parte de quien efectúe el pago o abono en cuenta, sino que, se reitera, es obligación del sujeto pasivo del impuesto practicarse la autorretención** y cumplir con las demás obligaciones derivadas de tal calidad." (negrilla fuera de texto).

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiada, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" — "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica"

Atentamente,

DALILA ASTRID HERNANDEZ CORZO

Directora de Gestión Jurídica

C.C.

Señor

HERNÁN ARROYAVE

Carrera 14B No. 3-47 Barrio Aurelio Mejía
Girardota (Antioquia)