

CONCEPTO 25428 DEL 20 DE SEPTIEMBRE DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor
CESAR OMAR MENDEZ HIGUERA
Contador
cesarmendezhiguera@gmail.com
Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000140 del 07/04/2017.

Tema: Impuesto sobre la renta.
Descriptor: Exenciones/Intereses de mora sobre pensión de sobrevivientes/procedencia de la exención.
Fuentes normativas: Estatuto Tributario, artículo 206, numeral 5; Sentencia No. 11001-03-27-000-2001-0032-01(11891) de Consejo de Estado - Sección Cuarta, de 15 de Junio de 2001.

Cordial saludo señor Méndez.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 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.

A través del escrito de la referencia plantea usted que:

Una contribuyente recibe **una pensión de sobreviviente** de su esposo fallecido, vinculado en su momento a la Policía Nacional. **En la sentencia se liquidan** los rubros indexados e **igualmente se reconocen intereses de mora. ¿Pregunta si los intereses de mora están gravados con el impuesto de renta?**

Al respecto se observa lo siguiente:

Teniendo en cuenta, que no se hace mayor ilustración sobre los rubros que se liquidan en la sentencia y lo que es objeto de indexación y sobre qué concepto(s) se reconocen intereses de mora, se realiza un planteamiento bajo el siguiente supuesto: si estando en discusión una pensión de sobrevivientes, a través de una sentencia judicial se reconoce la misma con los correspondientes intereses de mora, como

consecuencia del retardo en el reconocimiento y pago de la prestación, cabe tener presente el artículo 206 del Estatuto Tributario, que establece las **rentas de trabajo exentas del impuesto de renta**, en los siguientes términos:

"ARTICULO 206. RENTAS DE TRABAJO EXENTAS. Están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, con excepción de los siguientes:

/.../

"5. Las pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre Riesgos Profesionales, hasta el año gravable de 1997. A partir del 1 de Enero de 1998 estarán gravadas sólo en la parte del pago mensual que exceda de cincuenta (50) salarios mínimos mensuales. (1.000 UVT).

El mismo tratamiento tendrán las Indemnizaciones Sustitutivas de las Pensiones o las devoluciones de saldos de ahorro pensional. Para el efecto, el valor exonerado del impuesto será el que resulte de multiplicar la suma equivalente a cincuenta (50) salarios mínimos mensuales (1.000 UVT), calculados al momento de recibir la indemnización, por el número de meses a los cuales ésta corresponda.

/.../" (Subrayado fuera de texto)

La entidad ha proferido varios conceptos en los cuales hace referencia a la liquidación de intereses por el no pago oportuno de sentencias judiciales, es decir, cuando proferido un fallo judicial, el mismo no se paga dentro de la oportunidad legal. En concepto 046276 de 2009 se considera la procedencia de retención en la fuente a título de rendimientos financieros en el caso del pago de los intereses de mora generados en el retardo en el pago de sentencias judiciales, salvo cuando el interés por el no pago oportuno de sentencias judiciales corresponda a ingresos laborales exentos. En este concepto, se indica:

"En consecuencia, al no estar expresamente señalados como ingresos exentos o no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, los intereses de mora generados por el retardo en el pago de sentencias judiciales, cuyos pagos son efectuados por las personas jurídicas o naturales que actúan como agentes de retención en la fuente, están sujetos a retención en la fuente a título de impuesto a la renta y complementario, por concepto de rendimientos financieros, siéndoles aplicables la tarifa del 7%. (Art 3o Dcto 3715/86). No obstante, cuando los intereses por el no pago oportuno de sentencias judiciales, corresponda como en el

caso inicialmente referido en la sentencia 11891 de 2001, a ingresos laborales exentos así como sus intereses, la sanción moratoria, también se encuentra exenta.
(Subrayado y resaltado fuera de texto)

Cabe mencionar que la Circular 10 de 2014 emitida por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, por la cual se dan "Lineamientos sobre pago de intereses de mora de sentencias, laudos y conciliaciones", considera el concepto en cita para señalar la procedencia de retención en la fuente por concepto de rendimientos financieros sobre los intereses moratorios producto de pago de fallos judiciales. Siendo aclarada por la Circular externa 12 del mismo año, que cita textualmente el Concepto 046276 de 2009, en la parte que se acaba de transcribir, con la excepción que se resalta, para indicar que deben tenerse en cuenta los conceptos especiales que sobre la materia ha emitidos (sic) la DIAN.

El caso objeto de la sentencia aludida en el Concepto 046276 de 2009, tiene que ver con el numeral 4 del artículo 206 del Estatuto tributario, relativo a la exención del impuesto de renta sobre los pagos a título de cesantías y los intereses a las cesantías, y se considera que los intereses de mora que se causen por el no pago de esta prestación estarían igualmente exentos por tener origen en una prestación de orden laboral que la ley califica como exenta.

Ahora bien, cuando una sentencia judicial reconoce una pensión de sobrevivientes y los correspondientes intereses de mora, no estamos, de suyo, frente al incumplimiento de una sentencia judicial, sino frente al incumplimiento en el reconocimiento y pago de una prestación que conduce a su exigencia a través de la vía contenciosa, de modo que al resultar el fallo a favor de quien exige la prestación, se traduce en una decisión que además de la pensión de sobrevivientes reconoce unos intereses de mora, en atención precisamente al reconocimiento de la misma por fuera de la oportunidad legal. Esto sin perjuicio de los intereses que pueden causarse adicionalmente por el no pago oportuno del fallo como tal, si fuera el caso. En todo caso, estaríamos finalmente frente al pago de fallos judiciales, razón por la cual aplica un análisis similar al realizado en el Concepto 046276, donde a partir de la sentencia del Consejo de Estado 11891 de 2001, se declaró la nulidad del Concepto 075654 de 2000, bajo el siguiente criterio:

"El artículo 27 de la Ley 488 de 1998 y el artículo 2 de la ley 244 de 1995, permiten llegar a una primera conclusión: la cesantía (cuando no se supere el límite señalado en la ley), los intereses a la cesantía y las

*bonificaciones e indemnizaciones originadas en planes de retiro de trabajadores que promueven las entidades públicas, están exentas de impuesto a la renta y complementarios. De otra parte, **los pagos que reciben los exservidores públicos a título de indemnización por el no pago oportuno, tales como sanciones o intereses moratorios, por tener su causa en una relación laboral, constituyen satisfacción de obligaciones de esa naturaleza. No puede colocarse en la misma categoría, como bien lo afirma la demandante, a quien dispone de un capital con la finalidad de obtener después de un tiempo, una utilidad, y al trabajador que ha quedado sin empleo y que tiene el derecho al pago de su indemnización, cesantía e intereses para solventar sus necesidades básicas. En el primer caso es determinante la voluntad de quien hace la inversión, en el segundo, esa voluntad no cuenta. Además si la cesantía y sus intereses son rentas exentas al igual que la indemnización que reciben los trabajadores por planes de retiro, las sanciones monetarias por su no cancelación oportuna, no pueden dar lugar a retención en la fuente, regulada en el artículo 395 del Estatuto Tributario, norma que es aplicable a la rentabilidad que produce el capital. En este orden de ideas, para la Sala, el concepto impugnado infringe los artículos 206 numeral 4 y 395 del Estatuto Tributario, por darle un alcance que excede el contenido de las disposiciones y concluir, con base en esa errada interpretación que deben someterse a retención en la fuente los pagos por concepto de sanciones e intereses moratorios generados en las anotadas obligaciones de carácter laboral. En consecuencia se accederá a las súplicas de la demanda.***" (Resaltado fuera de texto)

En este contexto, con un criterio similar al planteado en la sentencia en cita, tratándose de un fallo judicial a través del cual se reconoce una **pensión de sobrevivientes y los intereses de mora respectivos**, como consecuencia del retardo en el reconocimiento y pago de la prestación, **considerando que esta pensión se encuentra incluida en el artículo 206 del Estatuto Tributario, dentro de las prestaciones de orden laboral o legal y reglamentario como una renta exenta** (hasta el límite indicado en la norma) **también están exentos del impuesto sobre la renta los correspondientes intereses de mora**. En consecuencia, el valor que perciba el beneficiario por estos conceptos debe ser mensualizado, con el fin de establecer el monto (por cada mes) que está exento del impuesto de renta, acorde con el numeral 5 del artículo 206 del Estatuto Tributario, que limita la exención a la parte del pago mensual que no exceda de cincuenta (50) salarios mínimos mensuales. (1000 UVT).

Sin perjuicio de lo anterior y para su conocimiento, se remite el Concepto 013090 de 2015, que aborda el tema de la indexación.

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 icono de "Normatividad" —"técnica"—, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo lo anunciado en (3) folios