

CONCEPTO 96 DEL 12 DE FEBRERO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

JAVIER CAMARGO ARENAS

javiercamargoarenas@gmail.com

Transversal 5 N 43 - 40 Ap 303

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100073101 del 07/11/2017

Tema: Autorretención en el impuesto sobre la renta.
Descriptor: Autorización autorretenedores
Fuentes Formales: Estatuto Tributario arts 368,388-2
D.U.R. 1625/16 arts 1.2.6.1, 1.2.6.2, 1.2.6.4,
1.2.6.6

Conforme con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En la solicitud de la referencia formula varios interrogantes-relacionados entre si- respecto de los contribuyentes designados como autorretenedores en el impuesto sobre la renta. Si bien la coordinación de relatoría dio respuesta anterior, insiste en la misma.

1- PREGUNTA

Los contribuyentes designados como autorretenedores en el impuesto sobre la renta actuarán como tales solamente cuando sus ingresos provengan de personas jurídicas, sociedad de hecho y personas naturales comerciantes?

RESPUESTA

El artículo 368 del Estatuto Tributario consagra quienes son agentes de retención. Específicamente sobre la calidad de autorretenedor el parágrafo 1 de la misma disposición establece:

"ARTÍCULO 388. QUIENES SON AGENTES DE RETENCIÓN. Son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios, las comunidades organizadas, las uniones temporales y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

PARÁGRAFO 1. Radica en el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, la competencia para autorizar o designar a las personas o entidades que deberán actuar como autorretenedores y suspender la autorización cuando a su juicio no se garantice el pago de los valores autorretenidos.

(...)"

El D.U.R. No.1625 de 2016 que incorporó las normas reglamentarias relativas a la retención y autorretención, señala:

" ART. 1.2.6.1. —**Autorretención en el impuesto sobre la renta.** A partir del primero de febrero de 1989, los contribuyentes del impuesto sobre la renta que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.2.6.2 de este decreto, hayan sido autorizados para efectuar autorretención sobre los ingresos a que se refiere el artículo 1.2.4.9.1 de este decreto, deberán hacerlo también sobre los conceptos de servicios, honorarios, comisiones y arrendamientos, a las tarifas vigentes en cada caso

Las autorizaciones concedidas a partir de esa misma fecha, incluirán todos los conceptos de retención mencionados en este artículo (D. 2670/88, art. 4º)

[§ 10229] ART. 1.2.6.2. —**Autorretención a título de impuesto sobre la renta.** En el caso de la retención en la fuente prevista en el artículo 1.2.4.9.1 de este decreto, cuando el volumen de operaciones de venta realizadas por la persona jurídica beneficiaría del pago o abono en cuenta, implique la existencia de un gran número de retenedores, y para los fines del recaudo sea más conveniente que la retención se efectúe por parte de quien recibe el pago o abono en cuenta, la retención en la fuente podrá efectuarse por este último. Para tal efecto, la Dirección General de Impuestos Nacionales (**hoy Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales**) de acuerdo con lo previsto en el artículo 122 de la Ley 223 de 1995, indicará mediante resolución la razón social y NIT de las personas jurídicas, que de conformidad con el presente artículo, están autorizadas para efectuar retención en la fuente sobre sus ingresos

A partir de la publicación de sus nombres en un diario de amplia circulación nacional, todos los pagos o abonos en cuenta de que trata el artículo 1.2.4.9.1 de este decreto, deberán someterse a la retención en la fuente por parte de quien efectúe el respectivo pago o abono en cuenta

Para efectos de lo previsto en este artículo, la retención se causa en el momento del registro de la respectiva operación por parte del beneficiario del ingreso, o en el momento en que se reciba el mismo, el que ocurra primero (D. 2509/85, art. 3º).

El mismo decreto contiene la previsión para cuando el pago provenga de una persona natural que no tenga la calidad de comerciante y que no es agente de retención:

“ART. 1.2.6.4. —**Autorretención sobre pagos de personas naturales.** Los contribuyentes que tienen autorización de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, para efectuar autorretención sobre los pagos o abonos sometidos a la misma, realizarán dicha autorretención cuando el pago o abono en cuenta provenga de una persona natural, solo cuando esta le haya hecho entrega de una información escrita en la cual conste que reúne las exigencias previstas en el artículo 368-2 del estatuto tributario para ubicarse en la categoría de agente de retención en la fuente. Si no se hace entrega de esta información, la obligación de efectuar la retención en la fuente recae en la persona natural que efectúa el pago o abono en cuenta (D. 836/91, art. 11)”

En este contexto, la autorretención deberá practicarse por el autorretenedor autorizado siempre que los pagos provengan bien de personas jurídicas, sociedades de hecho y personas naturales que tengan la calidad de comerciantes, pues es claro el decreto reglamentario al señalar que cuando el pago provenga de una persona que no tenga la calidad de comerciante dependerá de la información que esta suministre al autorretenedor establecer si procede o no la práctica de la autorretención.

2- PREGUNTA

De conformidad con el anterior interrogante, se encuentran sometidos a autorretención, los ingresos provenientes (sic) de contribuyentes diferentes a las personas jurídicas, sociedades de hecho y personas naturales comerciantes, tales como consorcios, uniones temporales, carteras colectivas?

RESPUESTA

Como se mencionó en la anterior respuesta, los pagos provenientes de sujetos tales como personas naturales no comerciantes que no cumplan las condiciones para ser agentes de retención no se encuentran sometidos a autorretención (sic) de tal suerte que si la persona natural no es agente retenedor, no habrá lugar a realizar la autorretención

Otra excepción a la práctica de la autorretención se presenta en los rendimientos financieros. En este punto es aplicable lo expresado en el Concepto No.005076 de marzo 2 de 1990, en la cual se expresa que la autorización como autorretenedor en renta no incluye el concepto de rendimientos financieros, para ello se requerirá la calidad de autorretenedor por rendimientos financieros.

De igual manera resulta aplicable lo expresado en el Oficio No.901904 de marzo 23 de 2017:

"(...) Ya que la consulta versa sobre rendimientos financieros, debe tener en cuenta el artículo 1.2.4.2.9 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016:

"ARTÍCULO 1o. <Artículo compilado en el artículo 1.2.4.2.9 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016. Debe tenerse en cuenta lo dispuesto por el artículo 3.2.1.1 del mismo Decreto 1625 de 2016>_ Autorretención y retención en la fuente sobre rendimientos financieros. A partir del primero de abril de 1997, la retención en la fuente por concepto de los rendimientos financieros provenientes de títulos con intereses y/o descuentos, o generados en sus enajenaciones, deberá ser practicada por parte del beneficiario de los mismos, y no por quien efectúa el pago o abono en cuenta, siempre y cuando dicho beneficiario tenga la calidad de agente autorretenedor de rendimientos financieros

Cuando el beneficiario de los rendimientos financieros no tenga la calidad de agente autorretenedor de dichos ingresos, la retención en la fuente por concepto de los rendimientos provenientes de títulos con intereses anticipados y/o descuentos, deberá ser practicada por el emisor del título, el administrador de la emisión, el enajenante o la bolsa de valores, según el caso, de conformidad con lo dispuesto en el presente Decreto.

Tratándose de rendimientos provenientes de títulos con intereses vencidos, la retención en la fuente, cuando el beneficiario no tenga la calidad de agente autorretenedor de rendimientos financieros, deberá ser practicada por el emisor o administrador de la emisión que realice el pago o abono en cuenta de los intereses, o por el adquirente del título según el caso, de conformidad con lo dispuesto en el presente Decreto."(...)"

Sin perjuicio de lo anterior, frente a los demás casos por los conceptos consagrados en los artículos 1.2.6.1 y 1.2.4.9.1. del D.R 1625 de 2016 procederá en todos los casos la práctica de la autorretención por parte del designado como tal.

A esta conclusión se llega al analizar las disposiciones sobre la autorretención, en especial el artículo 1.2.6.2 y 1.2.4.9.1 en los cuales se establece que la autorretención se practica sobre los ingresos del

autorretenedor y efectuados por personas jurídicas, sociedades de hechos, *las demás entidades* y personas naturales que tengan la calidad de comerciantes.

"ART. 1.2.4.9.1—Retención en la fuente por otros ingresos. A partir del 27 de junio de 1985, todos los pagos o abonos en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para quien los recibe, que efectúen las personas jurídicas, sociedades de hecho, las demás entidades y personas naturales que tengan la calidad de agentes retenedores por conceptos que al 27 de junio de 1985 (D.O. 37030) no estuvieren sometidos a retención en la fuente, deberán someterse a una retención del dos punto cinco por ciento (2.5%) sobre el valor total del pago o abono en cuenta. (...)"

La pregunta número 3 reitera la contenida en este aparte, razón por la cual nos remitimos a la misma

Adicionalmente no debe olvidarse que en virtud de la Ley 1819 de 2016 se creó una nueva autorretención en el impuesto sobre la renta, teniendo la calidad de autorretenedores los contribuyentes que cumplan las condiciones señaladas en la norma, sin que para el efectos (sic) se requiera calificación o autorización expresa.

Esta obligación se encuentra reglamentada por el artículo 1º del Decreto 2201 de 2016 incorporado al DUR 1625 de 2016 donde se señalan los contribuyentes responsables de la autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementarios, así:

ARTÍCULO 1o. ADICIÓN DEL TÍTULO 6, PARTE 11, DEL LIBRO 1 DEL DECRETO 1625 DE 2016. Adiciónase el Título 6, Parte II del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 con los siguientes artículos:

"Artículo 1.2.6.6. Contribuyentes responsables de la autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementario. A partir del primero (1o) de enero de 2017, tienen la calidad de autorretenedores a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el parágrafo segundo (2) del artículo 365 del Estatuto Tributario adicionado por la Ley 1819 de 2016, los contribuyentes y responsables que cumplan con las siguientes condiciones:

- 1. Que se trate de sociedades nacionales y sus asimiladas, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementario o de los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia.*
- 2. Que las sociedades de que trata el numeral 1 de este artículo, estén exoneradas del pago de las cotizaciones al Sistema General de Seguridad*

Social en Salud y del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, respecto de los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, por sus ingresos de fuente nacional obtenidos mediante sucursales y establecimientos permanentes, de conformidad con el artículo 114-1 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016.

Lo anterior sin perjuicio de que a los contribuyentes y responsables obligados al sistema de autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementario de que trata este artículo, se les practique la retención en la fuente cuando hubiere lugar a ello, de conformidad con las disposiciones vigentes del impuesto sobre la renta y complementario.

Los contribuyentes que de conformidad con lo establecido en el parágrafo lo del artículo 368 del Estatuto Tributario, tengan la calidad de autorretenedores, deberán practicar adicionalmente la autorretención prevista en este artículo, sí cumplen las condiciones de los numerales 1 y 2.

PARÁGRAFO. No son responsables de la autorretención de que trata este artículo. las entidades sin ánimo de lucro y demás contribuyentes y responsables que no cumplan con las condiciones de los numerales 1 y 2 de este artículo.

Artículo 1.2.6.7. Bases para calcular la autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el artículo 1.2.6.6. Las bases establecidas en las normas vigentes para calcular la retención del impuesto sobre la renta y complementario serán aplicables igualmente para practicar la autorretención a título de este impuesto de que trata el artículo anterior.

No obstante lo anterior en los siguientes casos, la base de esta autorretención se efectuaré de conformidad con las siguientes reglas:

- 1. En el caso de los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a favor de distribuidores mayoristas o minoristas de combustibles derivados del petróleo por la adquisición de los mismos, las bases para aplicar esta autorretención serán los márgenes brutos de comercialización del distribuidor mayorista y minorista establecidos de acuerdo con las normas vigentes.*

Para efectos de lo previsto en el presente artículo se entiende por margen bruto de comercialización, para el distribuidor mayorista, la diferencia entre el precio de compra al productor o al importador y el precio de venta al público o al distribuidor minorista. Para el distribuidor minorista, se

entiende por margen, la diferencia entre el precio de compra al distribuidor mayorista o al intermediario distribuidor, y el precio de venta al público. En ambos casos, se descontará la sobretasa y demás gravámenes adicionales que se establezcan sobre la venta de los combustibles.

2. En el caso del transporte terrestre automotor que se preste a través de vehículos de propiedad de terceros, esta autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario se aplicará únicamente sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda al ingreso de la empresa transportadora calculado de acuerdo con el artículo 102-2 del Estatuto Tributario.
3. En el caso de las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, la base de esta autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario estará constituida por la totalidad de los pagos o abonos en cuenta que sean susceptibles de constituir ingresos gravables. La tarifa aplicable será la prevista en el artículo 1.2.6.8 del presente decreto.
4. En las transacciones realizadas a través de la Bolsa de Energía, los agentes del mercado eléctrico mayorista practicarán esta autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario sobre el vencimiento neto definido por el Anexo B de la Resolución de la Comisión de Regulación de Energía y Gas número 024 de 1995, o las que la adicionen, modifiquen o sustituyan, informado mensualmente por el Administrador del Sistema de Intercambios Comerciales (ASIC).
5. En el caso de las compañías de seguros de vida, las compañías de seguros generales y las sociedades de capitalización, la base de esta autorretención a título de impuesto sobre la renta será el monto de las primas devengadas, los rendimientos financieros, las comisiones por reaseguro y coaseguro y los salvamentos. Esta autorretención se aplicará teniendo en cuenta las previsiones del inciso 5o del artículo 48 de la Constitución Política.

Respecto a las sociedades de capitalización, la base de autorretención está compuesta por los rendimientos financieros.

6. Para los servicios integrales de aseo y cafetería y de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada y de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo, contribuyentes del impuesto sobre la renta, la base de esta autorretención a título de impuesto sobre la renta será la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), el cual no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato. Para efectos de lo previsto en este numeral, el contribuyente deberá

haber cumplido con todas las obligaciones laborales y de seguridad social.

- 7. Las sociedades de comercialización internacional aplicarán esta autorretención en la fuente a título de impuesto sobre la renta sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda al margen de comercialización, entendido este como el resultado de restar de los ingresos brutos obtenidos por la actividad de comercialización los costos de los inventarios comercializados en el respectivo periodo.*
- 8. Los ingresos que perciba Fogafín que correspondan a aquellos previstos en el artículo 19-3 del Estatuto Tributario y los recursos que incrementan la reserva técnica del seguro de depósito no estarán sujetos a esta autorretención a título de impuesto sobre la renta.*
- 9. Las empresas productoras y comercializadoras de productos agrícolas aplicarán esta autorretención a título de impuesto sobre la renta sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda al margen de comercialización de los productos agrícolas exportados y vendidos en el mercado interno, entendido este como el resultado de restar de los ingresos brutos obtenidos por la actividad de comercialización de dichos productos, los costos de los inventarios de estos productos comercializados, durante el respectivo periodo. La autorretención sobre los ingresos provenientes de cualquier otra actividad diferente de la comercialización de estos productos agrícolas se regirá por lo previsto en el artículo 1.5.1.5.2. del Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria.”*

En consecuencia, si se trata de una persona jurídica que cumpla con las condiciones señaladas en el Artículo 1.2.6.6. del Decreto 1625 de 2016, se considera contribuyente responsable de la autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementario y debió cumplir con esta obligación a partir del primero (lo) de enero de 2017, sobre los ingresos constitutivos de renta y complementarios que le correspondan

Adicionalmente, quien tiene tal la calidad debe cumplir con los plazos y fechas fijadas de acuerdo con lo que dispone el artículo 1.2.6.9. del Decreto 1625 de 2016:

"Artículo 1.2.6.9. Declaración y pago. *Los responsables de la autorretención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el artículo 1.2.6.6. deberán declarar y pagar las autorretenciones efectuadas en cada mes, en el formulario prescrito por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y en los plazos que para el efecto establezca el Gobierno nacional"*

En los anteriores términos se absuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el icono de "Normatividad" - "técnica", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica"

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Concepto No.005076/90 en un (1) folio.