

CONCEPTO 28380 DEL 15 DE NOVIEMBRE DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100084990 del 04/10/2019

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor	Personas Naturales Nacionales no Residentes
Descriptor	Personas Naturales Residentes en el País
Descriptor	Ingresos de Fuente Extranjera
Descriptor	Ingresos de Fuente Nacional
Fuentes formales	Estatuto tributario artículos 9, 10, 24, 408

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

En el contexto señalado se atenderá la consulta:

Expresa que una empresa en Colombia ha cambiado las condiciones de trabajo de unos de sus empleados. Estos trabajadores que laboraban en el territorio nacional han sido trasladados al exterior donde han adquirido su residencia. Señala que cumplen las condiciones del artículo 10 del estatuto tributario para ser considerados como no residentes en el territorio nacional. La empresa les continúa pagando en las mismas condiciones vigentes en Colombia y el salario se consigna en una cuenta de ahorros en Colombia.

En el anterior contexto pregunta:

¿Se debe practicar retención en la fuente sobre el pago de salarios a los trabajadores no residentes en Colombia? ¿Cuál es la base?

Para responder se precisa lo siguiente:

Lo primero que debe señalarse es que conforme con el estatuto tributario son contribuyentes del impuesto sobre la renta:

“ARTICULO 9o. IMPUESTO DE LAS PERSONAS NATURALES, RESIDENTES Y NO RESIDENTES.

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 en lo 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.

Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio* poseído en el país...”

Por su parte el artículo 10 consagra los criterios que determinan la residencia para efectos tributarios. Debe tenerse en cuenta que respecto de los nacionales el artículo citado establece adicionalmente unas condiciones en el numeral 3:

“ARTICULO 10. RESIDENCIA PARA EFECTOS TRIBUTARIOS.

Se consideran residentes en Colombia para efectos tributarios las personas naturales que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

1. Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un periodo cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o periodo gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o periodo gravable.
(...)
3. Ser nacionales y que durante el respectivo año o periodo gravable:

- a) Su cónyuge o compañero permanente no separado legalmente o los hijos dependientes menores de edad, tengan residencia fiscal en el país; o,
- b) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos sean de fuente nacional; o,
- c) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus bienes sean administrados en el país; o,
- d) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se entiendan poseídos en el país; o,
- e) Habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria para ello, no acrediten su condición de residentes en el exterior para efectos tributarios; o,
- f) Tengan residencia fiscal en una jurisdicción calificada por el Gobierno Nacional como paraíso fiscal.

PARÁGRAFO. Las personas naturales nacionales que, de acuerdo con las disposiciones de este artículo acrediten su condición de residentes en el exterior para efectos tributarios, deberán hacerlo ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante certificado de residencia fiscal o documento que haga sus veces, expedido por el país o jurisdicción del cual se hayan convertido en residentes.

(...)"

Igualmente, como se observa según el parágrafo del anterior artículo los nacionales que no cumplan las condiciones para ser residentes deberán acreditar tal condición ante Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Por tanto, si confrontada la anterior disposición el trabajador colombiano dejó de ser residente en el territorio nacional, para efectos de determinar la tarifa de retención en la fuente aplicable a los pagos por rentas de trabajo, le tomará en cuenta el artículo 408 del estatuto tributario.

"ARTICULO 408. TARIFAS PARA RENTAS DE CAPITAL Y DE TRABAJO.

<Artículo modificado por el artículo 86 de la Ley 1943 de 2018.> En los casos de pagos o abonos en cuenta por concepto de intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales, o explotación de toda especie de propiedad industrial o del know-how, prestación de servicios, beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica, explotación de películas cinematográficas y explotación de software, la tarifa de retención será del veinte por ciento (20%) del valor nominal del pago o abono en cuenta.

(...)"

Sin embargo, como quiera que los no residentes solo tributan sobre las

rentas de fuente nacional que perciban, a efectos de determinar la procedencia de la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta deberá acudirse al artículo 24 del estatuto tributario que señala cuales son los ingresos de fuente nacional:

“ARTICULO 24. INGRESOS DE FUENTE NACIONAL.

Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y *la prestación de servicios dentro de su territorio₁ de manera permanente o transitoria*, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación. Los ingresos de fuente nacional incluyen, entre otros, los siguientes:

(...)

5. Las rentas de trabajo tales como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares o por la prestación de servicios por personas jurídicas, cuando el trabajo o la actividad se desarrollen dentro del país.”

(...)”

En consecuencia, si respecto del trabajador nacional que percibe el ingreso se cumplen las condiciones para ser considerado como NO residente en el territorio nacional de conformidad con el artículo 10 del estatuto tributario ya citado y el servicio laboral se presta fuera del territorio nacional, se estará frente a un ingreso cuya fuente es extranjera y por tanto no se encontrará gravado en Colombia. Por lo mismo sobre estos ingresos no procede la práctica de la retención en la fuente. Será en el país de residencia de la persona natural donde se tributará.

En caso contrario, bien sea que el servicio se preste en el territorio nacional o que el trabajador sea residente por alguno de los requisitos del mencionado artículo 10 del estatuto tributaria la situación será completamente diferente. Sobre el tema se remiten los oficios Nos 26487 de 2018 y 20047 de 2019.

En los anteriores términos se absuelve su solicitud 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,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN.

Carrera 8ª N° 6C -38 piso 4°. Edificio San Agustín.

PBX 607 99 99 ext. 904101.

Bogotá D.C.

Anexos: Oficios 26487/18 y 20047/19, todo en tres (3) folios