www.legismovil.com 113

R-15

DIAN
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

MinHacienda

PROSPERIDAD PARA TODOS

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

2014 AUG 14 A 11:27 049178

Bogotá, D.C. 13 AGO. 2014

100208221-000740

CONCEPTO No.

AREA: Tributaria

Doctora
Beatriz Elena Henao Quintero
beatrizhenao@bb-abogados.com
beatrizhenaoquintero@gmail.com

Ref: Radicado 41297 del 02/07/2014

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho es competente 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.

Tema	Retención en la fuente
Descriptores	Retención en la Fuente por Ingresos Laborales
Fuentes formales	Estatuto Tributario artículos 330, 331, 332, 383, 384 Ley 488 de 1998 artículo 27 Ley 1607 de 2012 artículo 10 Oficio 7999 del 8 de febrero de 2011 Gaceta del Congreso No. 913 del 10 de diciembre de 2012 Gaceta del Congreso No. 913 del 10 de diciembre de 2012

PROBLEMA JURIDICO:

¿Es posible aplicar la exención de que trata el artículo 27 de la Ley 488 de 1998 sobre las bonificaciones y/o indemnizaciones que reciban los empleados de una empresa de servicios públicos mixta en programas de retiro de personal, al realizar la depuración del impuesto de renta tanto por el sistema ordinario como por el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional –IMAN?

www.legismovil.com 114

TESIS JURIDICA:

La exención de que trata el artículo 27 de la Ley 488 de 1998 sobre las bonificaciones y/o indemnizaciones que reciban los empleados de una empresa de servicios públicos mixta en programas de retiro de personal sólo es aplicable en relación con la determinación del impuesto sobre la renta bajo el sistema ordinario pero no para el IMAN.

INTERPRETACION JURIDICA:

Señala el artículo 27 de la Ley 488 de 1998 lo siguiente:

> Artículo 27. Exención para bonificaciones y/o indemnizaciones en programas de retiro de entidades públicas.
>
> Estarán exentas del impuesto sobre la renta las bonificaciones y/o indemnizaciones que reciban los servidores públicos en virtud de programas de retiro de personal de las entidades públicas nacionales, departamentales, distritales y municipales." <sic>

Como se observa la exención de la retención en la fuente cobija a las bonificaciones y/o indemnizaciones que reciban los servidores públicos en virtud de programas de retiro de personal de las entidades públicas nacionales, departamentales, distritales y municipales.

Sobre la posibilidad de aplicar esta exención a los funcionarios de las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios, que son sociedades mixtas por acciones, este Despacho mediante oficio 7999 del 8 de febrero de 2011 concluyó que sí es aplicable para tales funcionarios. De este pronunciamiento se adjunta copia para su conocimiento, por constituir doctrina vigente sobre el tema.

Es importante señalar que la Ley 1607 de 2012, mediante sus artículos 13, 14 y 15, entre otros, introdujo modificaciones sustanciales y expresas al régimen de retención en la fuente en el contexto de rentas de trabajo. Uno de los principales efectos de estas modificaciones, es la obligación a cargo del agente retenedor de efectuar dos cálculos de la retención en la fuente, de acuerdo con los artículos 383 y 384 del Estatuto Tributario, para descontar la que resulte mayor al comparar los dos cálculos.

Lo anterior porque el artículo 14 de la Ley 1607 de 2012, que adicionó el artículo 384 al Estatuto Tributario, estableció una tabla de retención mínima para las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados que establece lo siguiente:

> Artículo 384. Tarifa mínima de retención en la fuente para empleados. **No obstante el cálculo de retención en la fuente efectuado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 383 de este Estatuto**, los pagos mensuales o mensualizados (PM) efectuados por las personas naturales o jurídicas, las sociedades de hecho, las comunidades organizadas y las sucesiones ilíquidas, **a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados, será como mínimo la que resulte de aplicar la siguiente tabla a la base de retención en la fuente determinada al restar los aportes al sistema general de seguridad social a cargo del empleado del total del pago mensual o abono en cuenta:**

www.legismovil.com 115

(...)

(Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, tenemos que la base a la cual se le aplica la tabla del artículo 384 se obtiene luego de restar **solamente** los aportes al sistema general de seguridad social a cargo del empleado del total del pago mensual o abono en cuenta.

Al consultar los antecedentes de esta norma, en los términos del inciso segundo del artículo 27 del Código Civil, se transcriben los apartes pertinentes de la justificación al pliego de modificaciones en la Ponencia para Primero y Segundo Debate en la Cámara de Representantes al Proyecto de Ley número 166 de 2012 Cámara y 134 de 2012 Senado:

(Gaceta del Congreso No. 829 del 22 de noviembre de 2012)

PONENCIA PARA PRIMER DEBATE AL PROYECTO DE LEY NÚMERO 166 DE 2012 CÁMARA Y 134 DE 2012 SENADO

(...)
2. JUSTIFICACIÓN AL PLIEGO DE MODIFICACIONES

(...)
Tarifas del Imán

(...)
Igualmente se incluyen dos nuevos artículos que contienen una tabla de retención en la fuente mínima para los empleados y los trabajadores por cuenta propia, la cual asegura un piso de retención en relación con el cálculo de retención en la fuente del régimen ordinario del Impuesto sobre la Renta. Esto permite que el Imán se recaude a lo largo del periodo gravable y evita que los contribuyentes del Imán efectúen un solo pago total del Imán, lo cual podría afectar la caja y el efectivo disponible tanto de los trabajadores empleados como de los por cuenta y riesgo propio.

(Gaceta del Congreso No. 913 del 10 de diciembre de 2012)

INFORME DE PONENCIA PARA SEGUNDO DEBATE EN LA PLENARIA DE CÁMARA DE REPRESENTANTES AL PROYECTO DE LEY NÚMERO 166 DE 2012 CÁMARA, 134 DE 2012 SENADO

(...)
Justificación Modificaciones

(...)
"Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN), (artículo 10)

(...)
El artículo **384 se modifica en su título y en el contenido para hacer claridad sobre la aplicación general a todos los trabajadores empleados de la tarifa mínima de retención en la fuente**, además se incluye un parágrafo transitorio para garantizar que los empleadores puedan modificar y ajustar sus sistemas de pago."

(Se resalta).

www.legismovil.com 116

De la lectura de las normas anteriormente citadas, se concluye que las modificaciones introducidas por la Ley 1607 de 2012 al régimen de retenciones en la fuente sobre ingresos laborales dejaron incólume la aplicación del artículo 27 de la Ley 488 de 1998 pero sólo en relación con el artículo 383 del Estatuto Tributario

No se predica lo mismo frente al artículo 384 del Estatuto Tributario, porque este es un artículo nuevo, adicionado por el artículo 14 de la Ley 1607 de 2012, que sólo admite restar los aportes al sistema general de seguridad social a cargo del empleado del total del pago mensual o abono en cuenta, en consecuencia de ninguna manera podría sostenerse que se puede restar el valor de las bonificaciones y/o indemnizaciones de que trata el artículo 27 de la Ley 488 de 1998.

Esta conclusión aplica igualmente tratándose del impuesto de renta, pues el artículo 10 de la Ley 1607 de 2012 por el cual se adicionó el artículo 330 al Estatuto Tributario, consagra para aquellas personas naturales clasificadas como empleados, como uno de los sistemas de determinación del impuesto sobre la renta y complementarios el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional – IMAN.

En ese sentido, el impuesto sobre la renta y complementarios de las personas naturales residentes en el país, clasificadas en la categoría de empleados, será el determinado por el sistema ordinario contemplado en el Título I del Libro I de este Estatuto, y en ningún caso podrá ser inferior al que resulte de aplicar el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional – IMAN.

Sobre la forma de determinar la base gravable el artículo 332 del Estatuto Tributario señala:

> Artículo 332. Determinación de la renta gravable alternativa. **De la suma total de los ingresos obtenidos en el respectivo periodo gravable se podrán restar únicamente los conceptos relacionados a continuación**, y el resultado que se obtenga constituye la Renta Gravable Alternativa:
>
> a) Los dividendos y participaciones no gravados en cabeza del socio o accionista de conformidad con lo previsto en los artículos 48 y 49 de este Estatuto.
>
> b) El valor de las indemnizaciones en dinero o en especie que se reciban en virtud de seguros de daño en la parte correspondiente al daño emergente, de conformidad con el artículo 45 de este Estatuto.
>
> c) Los aportes obligatorios al sistema general de seguridad social a cargo del empleado.
>
> d) Los gastos de representación considerados como exentos de Impuesto sobre la Renta, según los requisitos y límites establecidos en el numeral 7 del artículo 206 de este Estatuto.
>
> e) Los pagos catastróficos en salud efectivamente certificados, no cubiertos por el plan obligatorio de salud POS, de cualquier régimen, o por los planes complementarios y de medicina prepagada, siempre que superen el 30% del ingreso bruto del contribuyente en el respectivo año o período gravable. La deducción anual de los pagos está limitada al menor valor entre el 60% del ingreso bruto del contribuyente en el respectivo período o dos mil trescientas (2.300) UVT.

www.legismovil.com 117

Para que proceda esta deducción, el contribuyente deberá contar con los soportes documentales idóneos donde conste la naturaleza de los pagos por este concepto, su cuantía, y el hecho de que estos han sido realizados a una entidad del sector salud efectivamente autorizada y vigilada por la Superintendencia Nacional de Salud.

El mismo tratamiento aplicará para pagos catastróficos en salud en el exterior, realizados a una entidad reconocida del sector salud, debidamente comprobados. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.

f) El monto de las pérdidas sufridas en el año originadas en desastres o calamidades públicas, declaradas y en los términos establecidos por el Gobierno Nacional.

g) Los aportes obligatorios al sistema de seguridad social cancelados durante el respectivo periodo gravable, sobre el salario pagado a un empleado o empleada del servicio doméstico. Los trabajadores del servicio doméstico que el contribuyente contrate a través de empresas de servicios temporales, no darán derecho al beneficio tributario a que se refiere este artículo.

h) El costo fiscal, determinado de acuerdo con las normas contenidas en el Capítulo II del Título I del Libro I de este Estatuto, de los bienes enajenados, siempre y cuando no formen parte del giro ordinario de los negocios.

i) Indemnización por seguros de vida, el exceso del salario básico de los oficiales y suboficiales de las fuerzas militares y la policía nacional, el seguro por muerte y la compensación por muerte de las fuerzas militares y la policía nacional, indemnización por accidente de trabajo o enfermedad, licencia de maternidad y gastos funerarios.

j) Los retiros de los fondos de cesantías que efectúen los beneficiarios o partícipes sobre los aportes efectuados por los empleadores a título de cesantía de conformidad con lo dispuesto en el artículo 56-2 del Estatuto Tributario. Estos retiros no podrán ser sujetos de retención en la fuente bajo ningún concepto del impuesto sobre la renta para los beneficiarios o partícipes."

(Se resalta).

De la lectura del artículo 332 del Estatuto Tributario tenemos que los ingresos provenientes de bonificaciones y/o indemnizaciones que reciban los servidores públicos en virtud de programas de retiro de personal de las entidades públicas nacionales, departamentales, distritales y municipales, no se incluyen como concepto que se pueda detraer para determinar la Renta Gravable Alternativa

Es importante tener en cuenta que la retención en la fuente mínima de que trata el artículo 384 del Estatuto Tributario guarda íntima relación con el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN) para empleados, y que por mandato de los artículos 330 y 331 del Estatuto Tributario, este sistema de determinación del impuesto sobre la renta, solo admite los factores de depuración expresamente señalados en el artículo 332 ibídem.

Así las cosas, la exención de que trata el artículo 27 de la Ley 488 de 1998 sobre las bonificaciones y/o indemnizaciones que reciban los empleados de una empresa de servicios públicos mixta en programas de retiro de personal sólo es aplicable en relación con la determinación del impuesto sobre la renta bajo el sistema ordinario pero no para el IMAN.

www.legismovil.com 118

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

ENTREGA PERSONAL

Proyectó: lcc
Revisó

Se anexa copia del concepto 7999 del 8/02/11.