

STO

OK - Sistema




www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 17 MAYO 2016

100208221-#000414

DIAN No. Radicado 000S2016012331
 Fecha 2016-05-19 09:03:04 AM
 Remite Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario LUIS MARIA AMAYA ALMANZA
 Anexos 0 Folios 4



COR-000S2016012331

Señor
LUIS MARIA AMAYA ALMANZA
 Traversal 11 A No. 27 E - 28
 Sincelejo (Sucre)

Tema Procedimiento Tributario
 Descriptores Renta
 Clasificación de Actividades Económicas
 Fuentes Formales: Artículos. 26, 188, 189, 191, 334 a 340, 650-2 del Estatuto Tributario
 Oficio 025782 de abril 3 de 2007
 Oficio 034465 del 1 de diciembre de 2015
 Sentencia C- 492 de 2015
 Resolución No. 4911 del 4 de noviembre de 1994
 Resolución No. 8587 del 7 de diciembre de 1998
 Resolución No. 1411 del 28 de febrero de 2000
 Resolución 4 de 2016

Ref: Radicado 009422 del 11/04/2016

Cordial saludo, Dr. Amaya:

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.

Solicita el consultante se resuelva los siguientes problemas jurídicos

1. ¿Cuál es el valor que se debe causar a 31 de diciembre del respectivo año para una persona natural obligada a llevar libros de contabilidad y para una persona jurídica?
2. ¿El valor de las retenciones en la fuente y anticipos practicados durante el ejercicio fiscal tanto de una persona natural como de una jurídica, como se aplica para determinar el incremento patrimonial?
3. ¿Cuál el código de actividad económica que debió registrar una persona natural

obligada a declarar renta para los años 1994 a 2004, antes de solicitar el RUT?

1) En cuanto al primer punto, entiende el Despacho que se consulta sobre el procedimiento para la determinación del impuesto de renta.

En dicho contexto sea lo primero explicar que en la declaración del impuesto sobre la renta, todas las personas jurídicas, naturales, las asimiladas a unas y otras, y a las personas naturales que pertenecen a la categoría de otros, al no clasificar en la categoría de empleados o trabajadores por cuenta propia, deben depurarla mediante el sistema ordinario o por el sistema de renta presuntiva, a fin de tributar por la que sea mayor.

Al respecto, el Libro primero, Título I, Capítulo I del Estatuto Tributario prevé en su artículo 26 que la renta líquida gravable está constituida por la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados.

De los ingresos se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo que se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta y de la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida.

Así mismo y en relación con la determinación de la renta líquida, el artículo 178 de la norma ibídem prescribe que dicha renta este constituida por la renta bruta menos las deducciones que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que la renta líquida es renta líquida gravable a la cual se aplica la tarifa del impuesto, salvo cuando existan rentas exentas, en cuyo caso se restan para determinar la renta gravable.

En cuanto al sistema de renta presuntiva, este se encuentra regulado por los artículos 188, 189 y 191 del Estatuto Tributario, donde se determina la base gravable presunta del impuesto sobre la renta a partir del supuesto legal de que la renta líquida del contribuyente no es inferior al tres por ciento (3%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior. Cuando la renta presuntiva es mayor que la renta líquida calculada conforme al sistema ordinario, ésta se convierte en renta gravable a la cual se le aplica la tarifa.

Por su parte, para el cálculo de la renta presuntiva, el artículo 189 ibídem solo admite las disminuciones estructurales allí previstas:

"ARTICULO 189. DEPURACIÓN DE LA BASE DE CÁLCULO Y DETERMINACIÓN. *Del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, se podrán restar únicamente los siguientes valores:*

a) El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales;

- b) *El valor patrimonial neto de los bienes afectados por hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, siempre que se demuestre la existencia de estos hechos y la proporción en que influyeron en la determinación de una renta líquida inferior;*
- c) *El valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo;*
- d) *A partir del año gravable 2002 el valor patrimonial neto de los bienes vinculados directamente a empresas cuyo objeto social exclusivo sea la minería distinta de la explotación de hidrocarburos líquidos y gaseosos;*
- e) *Las primeras diecinueve mil (19.000) UVT de activos del contribuyente destinados al sector agropecuario se excluirán de la base de aplicación de la renta presuntiva sobre patrimonio líquido;*

<Concordancias>

Estatuto Tributario; Art. 868 - Unidad de Valor Tributario

- f) *<Literal modificado por el artículo 160 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Las primeras ocho mil (8.000) UVT del valor de la vivienda de habitación del contribuyente.*

Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados y este será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario.

PARÁGRAFO. *El exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria podrá compensarse con las rentas líquidas ordinarias determinadas dentro de los cinco (5) años siguientes, reajustado fiscalmente."*

Ahora bien, las personas naturales pertenecientes a la categoría tributaria de empleado y/o trabajador por cuenta propia, obligadas a llevar contabilidad y a presentar declaración de Renta y Complementarios por el sistema ordinario - Formulario Modelo 110, pueden optar por declarar y pagar su impuesto sobre la renta y complementarios bajo el sistema IMAS, en los términos del Parágrafo 1 del artículo 1 de la Resolución 4 de 2016, caso en el que deberán emplear el Formulario Modelo 230 o el Formulario Modelo 240, según corresponda.

Para el efecto, los Capítulos I y II del Título V del Libro Primero del Estatuto Tributario, adicionados por los artículos 10 y 11 de la Ley 1607 de 2012, regulan los sistemas de determinación del impuesto sobre la renta de las personas naturales residentes en el país pertenecientes a las categorías tributarias de empleado y de trabajador por cuenta propia.

Para la determinación de la renta gravable alternativa a través del sistema IMAS, el artículo 334 del Estatuto tributario, modificado por el artículo 33 de la Ley 1739 de 2014 señaló:

"ARTÍCULO 334. *El Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS) es un sistema de determinación simplificado del Impuesto sobre la Renta y complementarios, aplicable únicamente a personas naturales residentes en el país, clasificadas en la categoría de*

empleado, que en el respectivo año o periodo gravable hayan obtenido ingresos brutos inferiores a 2.800 Unidades de Valor Tributario (UVT), y hayan poseído un patrimonio líquido inferior a 12.000 Unidades de Valor Tributario (UVT), el cual es calculado sobre la renta gravable alternativa determinada de conformidad con el sistema del Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN)"...

A la Renta Gravable Alternativa se le aplica la tarifa que corresponda conforme a la tabla del artículo 334 ibídem.

De acuerdo con el artículo 335 del Estatuto Tributario, a la liquidación del impuesto por el Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS) pueden acudir los contribuyentes personas naturales clasificados en la categoría de empleados que no superen el tope de ingresos brutos previsto en la norma, y en este caso no será necesario liquidar el impuesto por el Sistema Ordinario para efectuar comparación alguna.

Tratándose de trabajadores por cuenta propia, el artículo 336 ibídem dispone que si desarrollan las actividades económicas señaladas en el Capítulo II, podrán optar por liquidar su Impuesto sobre la Renta mediante el Impuesto Mínimo Simplificado (IMAS), siempre que su Renta Gravable Alternativa del año o periodo gravable se encuentre dentro de los rangos autorizados para este.

La forma de determinar el IMAS para trabajadores por cuenta propia se encuentra prevista en el artículo 339 del Estatuto Tributario:

"ARTÍCULO 339. DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE ALTERNATIVA. <Artículo adicionado por el artículo 11 de la Ley 1607 de 2012. Para la determinación de la Renta Gravable Alternativa, según lo dispuesto en el artículo 337 de este Estatuto, las personas naturales clasificadas en la categoría de trabajadores por cuenta propia cuyos ingresos brutos en el respectivo año gravable sean iguales o superiores a mil cuatrocientos (1.400) UVT, e inferiores a veintisiete mil (27.000) UVT, aplicarán las siguientes reglas:

De la suma total de los ingresos ordinarios y extraordinarios obtenidos en el periodo se podrán restar las devoluciones, rebajas y descuentos, y los conceptos generales que se relacionan a continuación.

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 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 periodo gravable. La deducción anual de los pagos está limitada al menor valor entre el 60% del ingreso bruto del contribuyente en el respectivo periodo o dos mil trescientas UVT.

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.

e) 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.

f) 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.

g) 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.

h) 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.

El resultado que se obtenga constituye la Renta Gravable Alternativa y será aplicable la tarifa que corresponda a la respectiva actividad económica, según se señala en la tabla del artículo siguiente."

De igual manera, se debe tener en cuenta que según lo señalado en la Sentencia C-492 de 2015, *"el cálculo de la renta gravable alternativa para empleados, obtenida en virtud de los sistemas IMAN e IMAS-PE, debe permitir la sustracción de las rentas de trabajo exentas, en los términos previstos por el artículo 206-10, primera frase, del Estatuto Tributario, una vez se detraigan del valor total de los pagos laborales recibidos por el trabajador, los conceptos permitidos por el artículo 332 del Estatuto"*.

2) En el segundo punto se pregunta: ¿El valor de las retenciones en la fuente y anticipos practicados durante el ejercicio fiscal tanto de una persona natural como de una jurídica, como se aplica para determinar el incremento patrimonial?

Considerando que los términos de la consulta son evidentemente vagos por imprecisos, y que no se indica el objeto de la misma, el Despacho no puede dar una respuesta efectiva que conduzca a su solución, o por lo menos al esclarecimiento de lo solicitado, razón por la cual invita al peticionario a que la determine claramente.

No obstante, se le recuerda al peticionario la finalidad de la retención en la fuente y la forma como opera la renta por comparación patrimonial establecidas en los artículos 367 y 236 del Estatuto Tributario, que a continuación se citan:

Artículo 367. Finalidad de la retención en la fuente. *La retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause*

Artículo 236. Renta por comparación patrimonial. Cuando la suma de la renta gravable, las rentas exentas y la ganancia ocasional neta, resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas..

El tercer punto consulta por los códigos de actividad económica que debió registrar una persona natural obligada a declarar renta para los años 1994 a 2004.

Sobre dicho tópico, el Despacho le informa que entre 1994 y 2004, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales estableció para efectos del control y determinación de los impuestos y demás obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias que administra, la clasificación de Actividades Económicas mediante las siguientes Resoluciones:

| | |
|--|---|
| Resolución No. 4911 del 4 de noviembre de 1994 | Derogó las Resoluciones 2266 de 1992, 408 de 1993 y 3036 de 1993. |
| Resolución No. 8587 del 7 de diciembre de 1998 | Derogó la Resolución 4911 del 4 de noviembre de 1994. |
| Resolución No. 1411 del 28 de febrero de 2000 | Modificó el art. 1 de la Resolución 8587 de diciembre 7 de 1998 |

Sin perjuicio de las sanciones establecidas en el artículo 650-2 del Estatuto Tributario, en los artículos 2 a 4 de las Resoluciones 4911/94 y 8587/98, se precisaba, entre otras, para las personas naturales y asimiladas, el deber de informar la actividad económica principal que les correspondiera según la clasificación establecida para efectos del control y determinación de los impuestos en las declaraciones de renta y complementarios, ingresos y patrimonio, impuesto sobre las ventas y declaración de importación.

Cuando las declaraciones y correcciones correspondieran a un período anterior a la vigencia de la resolución que estableciera la nueva clasificación de actividades económicas, el responsable debía informar la actividad económica conforme a la resolución que se encontraba vigente al momento de establecer la obligación de declarar.

Si el contribuyente o responsable desarrollaba dos (2) o más actividades económicas, la actividad económica principal informada correspondía a aquella que hubiera generado el mayor valor de ingresos operacionales en el período gravable a declarar.

De igualmente, las personas naturales o jurídicas que iniciaran operaciones, debían inscribirse en el RUT indicando la actividad económica a desarrollar.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y de manera cordial le informamos 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, <http://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

P: Fhzs / R: Pc

