

Retención en el Impuesto Sobre la Renta.

OFICIO N° 1235 [018551]

17-07-2018

DIAN



Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá D.C.

100208221- 001235

Señora

FLOR ALBA CÁRDENAS BERMÚDEZ

Av. Calle 63 # 73-13 Apto. 231

Bogotá D.C.

Ref.: Radicado No. 100037211

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Retención en el Impuesto Sobre la Renta
Fuentes formales	Artículos 18-1, 23-1, 368-1, 390, 395, 408 y 415 del Estatuto Tributario, 1.2.4.2.78 y 1.2.4.2.80 del Decreto 1625 de 2016; Oficio No. 000973 del 7 de octubre de 2016, Numeral 2 del artículo 1 del Decreto 1848 de 2013 y Decreto 640 de 2018.

Cordial saludo, Sra. Flor Alba:

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

En atención a su consulta, considerando las modificaciones que trajo la Ley 1819 de 2016 y sus decretos reglamentarios, en donde pregunta:

¿Qué tarifa de retención en la fuente se debe practicar a los pagos por rendimientos que realiza un fondo de inversión colectiva a partícipes calificados como residentes fiscales en Colombia, en lo que corresponde a la utilidad proveniente de ingresos de fuente extranjera? ¿Qué tarifa de retención en la fuente se debe practicar en el caso de que los partícipes sean residentes fiscales en el exterior?

Este Despacho, pese a los cambios introducidos por la reforma tributaria del año 2016 en materia del impuesto sobre la renta y complementarios, precisa que, tratándose de fondos de inversión colectiva, sigue imperando el principio de transparencia en materia del citado tributo de conformidad con los artículos 23-1 y 368-1 del Estatuto Tributario y 1.2.4.2.78 y siguientes del Decreto 1625 de 2016.

En este sentido, conviene destacar de las normas previamente relacionadas lo siguiente:

“ARTÍCULO 23-1. NO SON CONTRIBUYENTES LOS FONDOS DE INVERSIÓN, LOS FONDOS DE VALORES Y LOS FONDOS COMUNES. (...)

(...)

Los ingresos del fondo, previa deducción de los gastos a cargo del mismo y de la contraprestación de la sociedad administradora, se distribuirán entre los suscriptores o partícipes, al mismo título que los haya recibido el fondo y en las mismas condiciones tributarias que tendrían si fueran percibidos directamente por el suscriptor o partícipe.

(...)

ARTÍCULO 368-1. RETENCIÓN SOBRE DISTRIBUCIÓN DE INGRESOS POR LOS FONDOS DE INVERSIÓN, LOS FONDOS DE VALORES Y LOS FONDOS COMUNES. <Artículo modificado por el artículo 131 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Los fondos de que trata el artículo 23-1 de este Estatuto o las sociedades que los administren o las entidades financieras que realicen pagos a los inversionistas, según lo establezca el Gobierno, efectuarán la retención en la fuente que corresponda a los ingresos que distribuyan entre los suscriptores o partícipes, al momento del pago. Cuando el pago se haga a una persona sin residencia en el país o a una sociedad o entidad extranjera sin domicilio principal en el país, la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios se hará a la tarifa que corresponda para los pagos al exterior, según el respectivo concepto.

(...)

ARTÍCULO 1.2.4.2.78. RETENCIÓN EN LA FUENTE DE LOS FONDOS DE INVERSIÓN COLECTIVA. Para efectos de la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios prevista en el artículo 368-1 del Estatuto Tributario, las entidades administradoras de los fondos de inversión colectiva previstos en el Decreto 1242 de 2013 que modificó la parte 3 del Decreto 2555 de 2010, cuya denominación reemplaza a los fondos de que trata el artículo 23-1 del Estatuto Tributario, deben observar las siguientes reglas, teniendo en cuenta los sistemas de valoración contable expedidos por la Superintendencia Financiera de Colombia:

(...)

2. La retención en la fuente se practicará sobre las utilidades que efectivamente se paguen a los partícipes o suscriptores de los fondos, las

cuales mantendrán su fuente nacional o extranjera, naturaleza y, en general, las mismas condiciones tributarias que tendrían si el partícipe o suscriptor las hubiese percibido directamente.

(...)

7. En desarrollo de lo establecido en el artículo 23-1 y en el párrafo del artículo 368-1 del Estatuto Tributario, la, (sic) tarifa de retención en la fuente será aquella prevista para el correspondiente concepto de ingresos y las características y condiciones tributarias del partícipe o suscriptor del fondo beneficiario del pago.

(...)

PARÁGRAFO 4o. Cuando el partícipe o suscriptor sea una persona natural, la tarifa de retención en la fuente será la prevista en las disposiciones generales dependiendo si se trata de un residente o de un no residente, o de un declarante o no declarante del impuesto sobre la renta y complementario. Para el efecto, la persona natural deberá certificar tales calidades al administrador de manera anual, bajo la gravedad del juramento.

(...)

ARTÍCULO 1.2.4.2.80. PRINCIPIO DE TRANSPARENCIA. Para efectos tributarios, en concordancia con los artículos 23-1 y 368-1 del Estatuto Tributario, las condiciones tributarias de los ingresos que se distribuyan entre los partícipes o suscriptores de los fondos de inversión colectiva de que trata la parte 3 del Decreto 2555 de 2010, comprenden, entre otros aspectos, la naturaleza, la fuente, nacional o extranjera, la tarifa de retención y, en general, las mismas características tributarias que tendrían si el partícipe o suscriptor los hubiese percibido directamente.” (negrilla fuera de texto).

Así las cosas, el mencionado principio de transparencia (sic) implica en el caso sub examine que los ingresos de fuente extranjera percibidos y distribuidos por el fondo de inversión colectiva tengan la misma naturaleza para los partícipes del mismo.

De otra parte, resulta pertinente precisar que el artículo 18-1 del Estatuto Tributario, reglamentado por el Decreto 2108 de 2013, establece:

“Art. 18-1. Fondos de inversión de capital extranjero.

*-Modificado- Para la determinación del impuesto sobre la renta respecto de las utilidades obtenidas por las inversiones de capital del exterior de

portafolio, independientemente de la modalidad o vehículo utilizado para efectuar la inversión por parte del inversionista, se aplicarán las siguientes reglas:

1. Los inversionistas de capital del exterior de portafolio son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios por las utilidades obtenidas en el desarrollo de sus actividades.

2. El impuesto a su cargo será pagado íntegramente mediante las retenciones en la fuente que le sean practicadas al final de cada mes por parte del administrador de este tipo de inversiones, o la entidad que haga sus veces, sin perjuicio de lo estipulado en el numeral 6 del presente artículo.

3. Cualquier otra entidad distinta de las señaladas en el anterior numeral que realice pagos, directa o indirectamente, a los inversionistas de capital del exterior de portafolio, se abstendrá de efectuar la retención en la fuente que correspondería practicar de conformidad con las normas generales previstas en este Estatuto. Cuando los ingresos correspondan a dividendos gravados, la retención en la fuente será practicada por la sociedad pagadora del dividendo al momento del pago o abono en cuenta, en cuyo caso la tarifa de retención será del veinticinco por ciento (25%), sin que esto configure una retención en exceso.

4. La base para practicar la retención en la fuente será la utilidad obtenida por el inversionista durante el respectivo mes, la utilidad será la diferencia entre los resultados definidos en los siguientes literales y el valor de los gastos netos de administración realizados en Colombia. Los resultados se determinarán de la siguiente forma:

a. En el caso de negociación de instrumentos financieros derivados, los resultados se determinarán como el valor neto resultante de los pagos girados o los abonos en cuenta hechos, a favor y en contra, directa o indirectamente al inversionista, por la liquidación y cumplimiento de todos los instrumentos financieros derivados que se hayan vencido o liquidado en el período gravable.

En el caso de las permutas financieras o swaps, los resultados que obtengan antes del vencimiento que correspondan a la liquidación de cada uno de los flujos del respectivo instrumento, hacen parte de la base gravable del período en el que se pagan o abonan en cuenta.

b. En el caso de títulos con rendimientos y/o descuentos, los resultados tanto para las posiciones en portafolio como para la enajenación de los títulos corresponderán a los rendimientos determinados de conformidad con el procedimiento establecido en la normativa vigente para retención en la fuente sobre rendimientos financieros provenientes de títulos de renta fija previsto para residentes.

c. En el caso de las operaciones de reporto o repo, las operaciones simultáneas y las operaciones de transferencia temporal de valores, la retención en la fuente se practicará exclusivamente al momento de la liquidación final de la respectiva operación y el resultado se determinará como el valor neto resultante de los pagos girados o los abonos en cuenta hechos, directa o indirectamente, a favor y en contra del inversionista.

d. Para todos los demás casos no previstos de manera específica, los resultados serán el valor neto resultante de los pagos girados o los abonos en cuenta hechos directa o indirectamente, a favor y en contra del inversionista, en desarrollo de la respectiva operación.

Se exceptúan de la práctica de la retención en la fuente a cargo del administrador o quien haga sus veces, todos los ingresos que no constituyan renta ni ganancia ocasional, las rentas exentas y los dividendos gravados, que sean percibidas directa o indirectamente por el inversionista del exterior en sus inversiones de capital de portafolio.

e. La tarifa general de retención en la fuente será del catorce por ciento (14%) siempre que el inversionista de capital de portafolio del exterior esté domiciliado en una jurisdicción que no esté calificado por el Gobierno Nacional como Paraíso Fiscal. En caso contrario, la tarifa general de la retención en la fuente será del veinticinco por ciento (25%).

5. Las retenciones en la fuente practicadas de conformidad con las reglas anteriores constituirán el impuesto definitivo a cargo de los inversionistas de que trata el presente artículo, los cuales tendrán la condición de no declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios. En caso de que las utilidades superen el límite establecido en el inciso segundo del artículo 36-1 de este Estatuto, el inversionista estará obligado a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, únicamente por las utilidades a que se refiere dicho artículo, en la fecha que establezca el Gobierno Nacional. Para el efecto, el administrador presentará la declaración correspondiente por cuenta y en nombre del inversionista.

6. La remuneración que perciba la sociedad o entidad por administrar las inversiones a las cuales se refiere este artículo, constituye ingreso gravable, al cual se le aplicará por la misma sociedad o entidad, la retención en la fuente prevista para las comisiones.

7. Las pérdidas sufridas por el inversionista en un mes, cuya deducibilidad no esté limitada para los residentes de conformidad con las normas generales, podrán ser amortizadas con utilidades de los meses siguientes. Las retenciones que resulten en exceso en un período mensual podrán ser descontadas de las que se causen en los meses subsiguientes, dentro de los doce (12) meses siguientes.

Las pérdidas sufridas por el inversionista, acumuladas a 31 diciembre de 2012, podrán ser amortizadas con las utilidades del año gravable 2013. Las pérdidas que no se amorticen durante dicho año, no podrán ser amortizadas en períodos posteriores.

Par. 1. Las disposiciones establecidas en el presente artículo le serán aplicables en su totalidad a los fondos de inversión de capital extranjero que se encontrarán autorizados y en funcionamiento con anterioridad a la fecha de expedición del Decreto 4800 de 2010.

Par 2. El administrador o la entidad que haga sus veces, estará obligado a suministrar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la información de los inversionistas de capital del exterior de portafolio que esta requiera para estudios y cruces de información, en nombre y por cuenta del inversionista del exterior”

En cuanto al procedimiento y aplicación de la retención en la fuente deberá tenerse en cuenta en lo pertinente lo regulado por el Decreto 640 de 2018, por el cual se modifica el Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria para adicionar los párrafos 4, 5 y 6 al artículo 1.2.6.8. del Título 6, Parte 2 del Libro 1; el artículo 1.204.7.4. (sic) al Capítulo 7, Título 4, Parte 2 del Libro 1 y el artículo 1.3.2.1.16. al Capítulo 1, Título 2 Parte 3 del Libro 1.

En todo caso, recuérdese que las condiciones tributarias de los ingresos que se distribuyan entre los partícipes o suscriptores de los fondos de inversión colectiva de que trata la parte 3 del Decreto 2555 de 2010, comprenden, entre

otros aspectos, la naturaleza, la fuente, nacional o extranjera, la tarifa de retención y, en general, las mismas características tributarias que tendrían si el partícipe o suscriptor los hubiese percibido directamente, esto es que deberá aplicarse la tarifa de retención en la fuente que le corresponda según el concepto y fuente sobre el cual percibe tales ingresos, para lo cual es necesario remitirse a los artículos 390, 395, 408 y siguientes del Estatuto Tributario.

En los anteriores términos se resuelve 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 jurídica (sic) ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los íconos: “Normatividad” – “técnica” y seleccionando “Doctrina” y Dirección de Gestión Jurídica.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina