**OFICIO Nº 013697 01-06-2017 DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 000976

Doctora

LUZ ALEJANDRA BARBOSA TARAZONA

Subdirectora Financiera

Secretaría General

Alcaldía de Bogotá

CARRERA 8 Nº 10-65

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100012165 del 23/03/2017

Tema Retención en la fuente

Descriptores RETENCIÓN EN LA FUENTE – EMPLEADOS; Retención en la Fuente para Empleados; Retención en la Fuente por Pago de Honorarios

Fuentes formales Estatuto Tributario, Artículos 126-1, 126-4, 206, 335, 336, 388; Ley 1819 de 2016, Artículos 1o, 15, 16, 18

Manifiesta usted que la Alcaldía Mayor de Bogotá realiza pagos a contratistas (personas naturales) por la prestación de servicios y a los funcionarios que tienen vinculación laboral y alude a los artículos 13, 14, 16, 1º y 18 de la Ley 1819 de 2016 que adicionaron y/o modificaron, en su orden, los artículos 55, 56, 126-4, 336 y 388 del Estatuto Tributario y solicita se precisen los conceptos de Ingresos No Constitutivos de Renta ni Ganancia Ocasional o de las Rentas Exentas y Deducciones que no deben superar el 40% que señalan los artículos 1º y 18 de la Ley 1819.

Pregunta No. 1.

Para establecer la base de retención en la fuente de los ingresos de los funcionarios públicos cuáles son los ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, las rentas exentas y las deducciones con los que aquellos se depuran?

Respuesta No. 1.

A manera de introducción valga mencionar que con la reforma tributaria plasmada en la Ley 1819 de 2016 se consagró el sistema de “Determinación Cedular” del impuesto sobre la renta de las personas naturales que al regular sobre la “Renta Líquida Cedular de las Rentas de Trabajo” establece en el artículo 336 del Estatuto Tributario, lo siguiente:

“Renta Líquida Cedular de las Rentas de Trabajo. Para efectos de establecer la renta líquida cedular, del total de los ingresos de esta cédula obtenidos en el período gravable, se restarán los ingresos no constitutivos de renta imputables a esta cédula.

Podrán restarse todas la (sic) rentas exentas y las deducciones imputables a esta cédula, siempre que no excedan el cuarenta [por ciento] (40%) del resultado del inciso anterior, que en todo caso no puede exceder cinco mil cuarenta (5.040) UVT.

PARÁGRAFO (…)” (cursiva, resaltado y paréntesis angular añadidos).

En consonancia con lo anterior, el artículo 388 del mismo ordenamiento, adicionado por el art. 18 de la Ley 1819 de 2016, establece la “Depuración de la base del cálculo de la retención en la fuente” en los siguientes términos:

ARTÍCULO 388. DEPURACIÓN DE LA BASE DEL CÁLCULO DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE. Para obtener la base de retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas de trabajo efectuados a las personas naturales, se podrán detraer los siguientes factores:

1. Los ingresos que la ley de manera taxativa prevé como no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.

2. Las deducciones a que se refiere el artículo 387 del Estatuto Tributario y las rentas que la ley de manera taxativa prevé como exentas. En todo caso, la suma total de deducciones y rentas exentas no podrá superar el cuarenta por ciento (40%) del resultado de restar del monto del pago o abono en cuenta los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional imputables. Esta limitación no aplicará en el caso del pago de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos profesionales, las indemnizaciones sustitutivas de las pensiones y las devoluciones de ahorro pensional.

La exención prevista en el numeral 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario procede también para los pagos o abonos en cuenta por concepto de ingresos por honorarios y por compensación por servicios personales obtenidos por las personas que informen que no han contratado o vinculado dos (2) o más trabajadores asociados a la actividad.

Los factores de depuración de la base de retención de los trabajadores cuyos ingresos no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, se determinarán mediante los soportes que adjunte el trabajador a la factura o documento equivalente o el documento expedido por las personas no obligadas a facturar en los términos del inciso 3o del artículo 771-2 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO. Para efectos de la aplicación de la tabla de retención en la fuente señalada en el artículo 383 del Estatuto Tributario a las personas naturales cuyos pagos o abonos en cuenta no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, se deberá tener en cuenta la totalidad de los pagos o abonos en cuenta efectuados en el respetivo mes”.

Así las cosas para determinar la base de retención en la fuente de las rentas de trabajo a los pagos por este concepto se le detraen: (1) los ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, (2) las rentas exentas y (3) las deducciones, con los límites y bajo las condiciones establecidas en la norma.

Ahora bien, en relación con cuáles son los (1) Ingresos No Constitutivos de Renta ni de Ganancia Ocasional en las Rentas de Trabajo esta Subdirección se pronunció recientemente con el Oficio 004884 del 24 de febrero de 2014, en el que precisó (y del que anexamos fotocopia para su conocimiento):

¿Cuáles son los ingresos no constitutivos de renta en cédula denominada rentas de trabajo? y qué paso con los artículos del Estatuto Tributario, especialmente con los aportes del empleador a los fondos de cesantías?.

Son ingresos no constitutivos de renta imputables a la cédula de trabajo, los siguientes:

1- Los apoyos económicos para estudio. (Artículo 11 de la Ley 1819 de 2016, modificatoria del artículo 46 E.T.)

2- Los aportes obligatorios que efectúen los trabajadores, empleadores y afilados al Sistema General de Seguridad Social en pensiones que cumplan con lo dispuesto en los artículos 12 y 13 de la Ley 1819 de 2016 modificatorio del artículo 55 del E.T.

3- Los aportes obligatorios que efectúen los trabajadores, empleadores y afiliados al Sistema General de Seguridad Social en salud. (Artículo 14 de la Ley 1819 de 2016 modificatoria del artículo 56 del E.T.)

4- Los aportes voluntarios que a 31 de diciembre de 2012 haya efectuado el trabajador, el empleador, o los aportes del partícipe independiente a los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, a los fondos de pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987, a los seguros privados de pensiones y a los fondos privados de pensiones en general, hasta una suma que adicionada al valor de los aportes a cuentas AFC y al valor de los aporte obligatorios del trabajador no exceda de 30% del ingreso laboral o ingreso tributario del año, según el caso. (Que cumplan con las condiciones del parágrafo 3. Artículo 15 de la ley 1819 de 2016 modificatorio del artículo 126-1 del E.T.)

5- Los pagos que efectúen los patronos a favor de terceras personas, por concepto de la alimentación del trabajador o su familia, o por concepto del suministro de alimentación para éstos en restaurantes propios o de terceros, al igual que los pagos por concepto de la compra de vales o tiquetes para la adquisición de alimentos del trabajador o su familia. (Artículo 387-1 E.T.)

Ahora bien, en lo que corresponde a los aportes del empleador a los fondos de cesantías, estos aportes son rentas exentas, de conformidad con el artículo 206 del Estatuto Tributario.

Respecto a las (2) Rentas Exentas que se pueden detraer para obtener la base de retención en la fuente, el artículo 388 establece que son aquellas “que la ley de manera taxativa prevé como exentas” dentro de las que se encuentran las contempladas en los artículos 126-1, 126-4 y 206 del ordenamiento en cita.

El artículo 126-1 ibídem, dispone que son rentas exentas los aportes voluntarios a las pensiones expresamente establecidas en el inciso segundo de la disposición. Dice así la norma en cita:

“(…)

Los aportes voluntarios que haga el trabajador, el empleador, o los aportes del partícipe independiente a los seguros privados de pensiones, a los fondos de pensiones voluntarias y obligatorias, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, no harán parte de la base para aplicar la retención en la fuente y serán considerados como una renta exenta, hasta una suma que adicionada al valor de los aportes a las Cuentas de Ahorro para el Fomento de la Construcción (AFC) de que trata el artículo 126-4 de este Estatuto, no exceda del treinta por ciento (30%) del ingreso laboral o ingreso tributario del año, según el caso, y hasta un monto máximo de tres mil ochocientas (3.800) UVT por año.” (Cursiva y resaltado añadidos).

Por su parte, el artículo 126-4 ib., modificado por el artículo 16 de la Ley 1819 de 2016, señala que son rentas exentas que no forman parte de la base de retención las sumas que se depositen en las cuentas AFC (inciso primero):

“INCENTIVO AL AHORRO DE LARGO PLAZO PARA EL FOMENTO DE LA CONSTRUCCIÓN. Las sumas que los contribuyentes personas naturales depositen en las cuentas de ahorro denominadas Ahorro para el Fomento a la Construcción (AFC) no formarán parte de la base de retención en la fuente del contribuyente persona natural, y tendrán el carácter de rentas exentas del impuesto sobre la renta y complementarios, hasta un valor que, adicionado al valor de los aportes voluntarios a los seguros privados de pensiones y a los fondos de pensiones voluntarias de que trata el artículo 126-1 de este Estatuto, no exceda del treinta por ciento (30%) del ingreso laboral o del ingreso tributario del año, según corresponda, y hasta un monto máximo de tres mil ochocientas (3.800) UVT por año.” (Resaltado y cursiva fuera del texto original).

El artículo 206 del ordenamiento tributario que hace parte del Capítulo VII del Título I “Renta” y del apartado de “Rentas Exentas” “De Trabajo” contempla las rentas de trabajo exentas que provienen de la “relación laboral o legal y reglamentaria”, disposición que no sufrió modificación o adición alguna de la reforma tributaria (salvo el numeral 9º y el parágrafo 4º que fueron derogados por la Ley 1819 de 2016), de manera tal que respecto de estas rentas exentas sólo deberá tenerse en consideración, de manera adicional, la limitación del porcentaje y de las UVT a que se refiere el artículo 336 transcrito en los párrafos precedentes.

Finalmente y en lo que atañe a las (3) deducciones esta Dependencia se pronunció con Oficio 900868 del 2 de marzo de 2017 el que remito para su conocimiento y frente a los concepto de gastos y deducciones respecto a las nuevas reglas de depuración del impuesto sobre las rentas de personas naturales bajo la Ley 1819 de 2016 se pronunció en el Oficio 900191 del 28 de febrero de 2017 en el que recogió la doctrina decantada por la Entidad en los Oficios 057347 de 2005, 029443 de 2016 y 035020 de 2016, documentos que remito para su información.

Pregunta No. 2.

Para establecer la base de retención en la fuente de los ingresos de los contratistas de prestación de servicios de una Entidad Pública cuáles son los ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, las rentas exentas y las deducciones con los que aquellos se depuran?

Respuesta No. 2.

En lo que atañe a los honorarios percibidos por las personas naturales que prestan servicios es necesario formular una distinción básica a la luz de las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016:

Los honorarios percibidos por una persona natural que presta servicios y contrata menos de dos (2) trabajadores o contratistas asociados a la actividad son rentas de trabajo e ingresos sometidos a retención en la fuente, a contrario sensu, los ingresos serán rentas no laborales si la persona natural que presta servicios contrata o vincula por 90 días continuos o discontinuos a dos (2) o más trabajadores o contratistas asociados a la actividad.

En relación con los honorarios que son rentas de trabajo, de conformidad con lo previsto por los arts. 335 y 103 del Estatuto Tributario y con la existencia de dos sistemas de depuración de la base de retención en la fuente, este Despacho se pronunció con el Oficio 007135 del 29 de marzo de 2017 en el que se precisa qué elementos se pueden detraer para el pago “mensualizado” (parágrafo 2º del art. 383 ibídem) y cuáles a la luz de lo dispuesto por el artículo 388 ib., documento del que remitimos copia para su conocimiento.

En los anteriores términos absolvemos su consulta y 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 los 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