**OFICIO Nº 939 [905553]**

**25-07-2022**

**DIAN**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-939

Bogotá, D.C.

|  |  |
| --- | --- |
| **Tema:** | Autorretención en la fuente |
| **Descriptores:** | Ingresos por concepto de exportación de bienes |
| **Fuentes formales:** | Parágrafo 1° del artículo 366-1 del Estatuto Tributario  Artículos 1.2.6.6. a 1.2.6.11. del Decreto 1625 de 2016 |

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

**Por medio del radicado de la referencia, el peticionario solicita a este Despacho *“aclarar el Oficio No. 023680 del 19 de septiembre de 2019,*** *para que en armonía con lo dispuesto en el artículo 366-1 del Estatuto Tributario, se precise que los ingresos constitutivos de renta o ganancia ocasional provenientes del exterior están sometidos a la autorretención especial a título del impuesto sobre la renta y complementarios, pero que están exceptuados de esta regla los de exportaciones de bienes, salvo los ingresos por concepto de exportación de hidrocarburos y demás productos mineros".*

**Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:**

**El Oficio No. 023680 de 2019**, en sentido estricto de su interpretación, resolvió el siguiente problema jurídico: *“¿a los los (sic)****ingresos financieros de fuente extranjera****no se les debe practicar la autorretención de que tratan los artículos 1.2.6.6. a 1.2.6.11. del Decreto 1625 de 2016?*” (negrilla fuera de texto), cuya respuesta se estructuró indicando los antecedentes, propósitos que orientan el nuevo mecanismo de autorretención, el contenido normativo y la obligatoriedad de efectuar la autorretención para este tipo de ingresos.

Del mismo modo, se enfatizó en que las bases para calcular dicha autorretención son las aplicables en las normas vigentes para el cálculo de la retención del impuesto sobre la renta y complementarios, acorde con lo previsto por el artículo 1.2.6.7 del Decreto 1625 de 2016.

**Como se puede observar, el Oficio 023680 de 2019** no se refirió a la exportación de bienes, **sino a los ingresos financieros de fuente extranjera**. **Así las cosas, en consideración a que el problema jurídico analizado en el Oficio 023680 correspondió al concepto de ingreso financiero de fuente extranjera** y no al de ingreso por exportación de bienes, este Despacho considera que no hay lugar a aclarar o dar alcance alguno al mismo, por tratarse de conceptos diferentes.

En todo caso, en relación con las normas tributarias referentes al mecanismo de recaudo del impuesto sobre ingresos provenientes del exterior en moneda extranjera, deberá analizarse -en cada caso particular- lo previsto por los artículos 1.2.6.6. y 1.2.6.7. del Decreto 1625 de 2016 en concordancia con el parágrafo 1° del artículo 366-1 del Estatuto Tributario.

Atentamente,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

**OFICIO Nº 023680**

**19-09-2019**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C.

100202208– 1012

**Ref:** Radicado 100017836 del 15/03/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | RÉGIMEN DE ENTIDADES CONTROLADAS DEL EXTERIOR  Retención en la fuente |
| **Descriptores** |  |  | ENTIDADES CONTROLADAS DEL EXTERIOR SIN RESIDENCIA FISCAL EN COLOMBIA (ECE).  Autorretenedores |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículos 114-1, 240, 243, 365, 882, 884, 886, 888 del Estatuto Tributario  Artículos 125 y 376 de la Ley 1819 de 2016  Artículos 1.2.6.6. a 1.2.6.11. del Decreto 1625 de 2016  Decreto 2201 de 2016  Concepto 009193 del 13 de abril de 2018 |

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado 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.

Mediante el radicado de la referencia el peticionario plantea las siguientes preguntas: (i) ¿Está vigente el oficio 005079 del 11 de marzo de 2017; (ii) bajo la tesis expuesta en este oficio ¿a los ingresos financieros de fuente extranjera no se les debe practicar la autorretención de que tratan los artículos 1.2.6.6. a 1.2.6.11. del Decreto 1625 de 2016? Y (iii) ¿se debe practicar esta autorretención en el caso de una sociedad colombiana que tiene una ECE que recibe de ingresos financieros?

Sobre el particular se considera:

**Lo primero que se debe precisar es que el oficio 005079 del 11 de marzo de 2017** resuelve dos inquietudes. La primera de esta relacionada con la base de la autorretención contemplada en los artículos 1.2.6.6. a 1.2.6.11. del Decreto 1625 de 2016, frente a lo cual se concluyó que esta se debe hacer sobre las bases establecidas para calcular la retención del impuesto sobre la renta y complementarios, conclusión que este despacho comparte.

En la segunda se preguntó si son base de esta autorretención los ingresos que para el beneficiario del pago constituyan ingreso de fuente extranjera y si aplica en el caso de un extranjero que hace un pago a un residente en Colombia, cuya tesis se cita a continuación:

*“(…)*

*En cuanto a la segunda inquietud, este Despacho trae a colación lo señalado en el artículo 1.2.4.9.1 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 (norma que compila el artículo 5° del Decreto 1518 de 1985) que somete a retención (por los conceptos y las tarifas allí especificadas) los pagos o abonos en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para quien los recibe, que efectúen las personas jurídicas y sociedades de hecho y que contempla una excepción respecto de aquellos que para el beneficiario no constituyan ingreso de fuente nacional.*

*Así las cosas,****en este caso no serán base de retención los ingresos que para el beneficiario del pago constituyan ingreso de fuente extranjera, así como tampoco la autorretención aplicará en el caso de un extranjero que hace un pago a un residente en Colombia, pues en este caso este no tiene la calidad de ser agente de retención****.*

*(…)”*

(Negrilla fuera del texto)

**En este punto el despacho considera que es necesario reconsiderar la tesis, pues al revisar los antecedentes de esta autorretención y el contenido de sus normas, se considera en este caso que la interpretación expuesta desconoce el propósito que orienta este mecanismo.**

En efecto, la derogatoria de las disposiciones del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE a partir del año gravable 2017, a través del artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, implicó su reunificación con el impuesto de renta a través de su tarifa, así como la destinación de ese 9% según lo dispuesto en los artículos 240 y 243 del Estatuto Tributario y la continuación de la exoneración general de los aportes parafiscales y de seguridad social en salud en los términos del artículo 114-1 ibídem.

Respecto de la retención en le fuente, es necesario indicar que dicha derogatoria, trajo la eliminación de la autorretención en la fuente a título de CREE reglamentada por el Decreto 1828 de 2013 (compilada en los artículos 1.5.1.5.1. a 1.5.1.5.5. del Decreto 1625 de 2016, las cuales fueron eliminados por lo dispuesto en el artículo 4° del Decreto 2201 de 2016).

Esta situación además implicó la adición de los artículos 1.2.6.6. a 1.2.6.11. al Decreto 1625 de 2016, para que a partir del 1° de enero de 2017 se practicara la autorretención a cargo de los contribuyentes de que trata el artículo 240 del Estatuto Tributario, a quienes se les incrementó la tarifa del impuesto sobre la renta y complementario y que (se reitera) fueron exonerados en los términos del artículo 114-1 ibídem. Así las cosas, se está frente a los mismos obligados de la autorretención del CREE, antes mencionada.

Lo anterior tuvo como fundamento lo dispuesto en el parágrafo 2° del artículo 365 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 125 de la Ley 1819 de 2016, establece la posibilidad de establecer un sistema de autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementario, el cual no excluye la posibilidad de que los autorretenedores sean sujetos de retención en la fuente en los casos en que esta aplique.

También es oportuno señalar que el artículo 1.2.6.7. del Decreto 1625 de 2016, que consagra cuáles son las bases para calcular esta autorretención, señala que son las aplicables en las normas vigentes para calcular la retención del impuesto sobre la renta y complementarios, con las precisiones allí contempladas.

Así las cosas, al tener la retención en la fuente por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto (en este caso de renta) se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se causa y al estar gravadas las sociedades y entidades nacionales tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional **como de fuente extranjera,**esta autorretención también debe tener como base**los ingresos que para el beneficiario del pago constituyan ingreso de fuente extranjera,** a la tarifa que corresponda según el artículo 1.2.6.7. del Decreto 1625 de 2016.

**De esta manera se revoca la tesis jurídica expuesta para la segunda pregunta del oficio 005079 del 11 de marzo de 2017 y se entienden resueltas las dos primeras preguntas de esta consulta.**

Frente a la tercera pregunta, sobre si se debe practicar esta autorretención en el caso de una sociedad colombiana que tiene una Entidad Controladas del Exterior (ECE) que recibe de ingresos financieros, se deben hacer varias precisiones con base en la doctrina oficial (concepto 009193 del 13 de abril de 2018) con la que se interpretan las disposiciones normativas del este régimen contenido en el Libro Séptimo del Estatuto Tributario.

En dicha interpretación se indica que, si aquellos ingresos atribuibles a la ECE corresponden a rentas activas, no hay lugar a que el obligado a este régimen los incluya en su declaración de renta y complementarios y si bien el artículo 884 del Estatuto Tributario establece un listado taxativo de aquellos ingresos que se consideran como rentas pasivas, dentro del mismo no se prevé ninguna consideración especial respecto de aquellos ingresos sometidos a retención en la fuente en Colombia, por lo que están sujetos al régimen (descriptor 4.1.).

También se ha señalado que los obligados a cumplir con el Régimen ECE deberán identificar las rentas obtenidas según su naturaleza, de acuerdo con la definición estipulada en el artículo 884 del Estatuto Tributario e incorporarlas en su debida proporción conforme al artículo 886 ibídem (realización de ingresos) y que proceden los costos y deducciones atribuibles a estas, conforme a los artículos 887 (realización de los costos) y 888 (realización de las deducciones) de este estatuto (descriptor 4.5.).

Al respecto, es necesario resaltar que la determinación de las rentas pasivas sujetas al Régimen se debe realizar de manera individual y/o separada frente a cada ECE, imputando a los ingresos pasivos, los costos y deducciones atribuibles a estos ingresos, de forma independiente por cada una de las ECE. Lo anterior, indistintamente de que coincida la naturaleza del ingreso pasivo realizado por las diferentes ECE (descriptor 8.1.)

En este punto es importante señalar que lo anteriormente expuesto tiene lugar cuando se determine que la ECE es controlada por residentes colombianos, de acuerdo con el artículo 882 del Estatuto Tributario, lo que cobra relevancia para efectos de resolver la pregunta de la consulta, pues estos supuestos deben analizarse caso a caso con el fin de establecer si hay lugar a la aplicación del régimen y en esta medida una vez se determine esta situación deberá darse aplicación a lo dispuesto en los artículos 1.2.6.6. a 1.2.6.11. del Decreto 1625 de 2016, en los términos del reconocimiento del ingreso bajo el Régimen ECE.

**En los anteriores términos se resuelve su consulta y se revoca la tesis jurídica expuesta para la segunda pregunta del oficio 005079 del 11 de marzo de 2017.**

Atentamente,

**LILIANA ANDREA FORERO GÓMEZ**

Directora de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**NOTA:** de este siguiente concepto fue revocada la respuesta a la segunda pregunta en cuanto se dijo que sobre los ingresos de fuente extranjera no se debía efectuar autorretención y además se dijo que por cuanto el extranjero no era agente de retención. revocado por el **oficio 023680 de septiembre 19 de 2019 antes transcrito.**

**OFICIO Nº 005079**

**11-03-2017**

**DIAN**

Bogotá, D.C.

Doctora

**JOHANA GONZÁLEZ BRAVO**

[johanagonzalez21@hotmail.com](mailto:johanagonzalez21@hotmail.com)

Calle 104 No. 17-05 apartamento 302

Bogotá D.C.

**Ref.:** Radicado 100002375 del 25/01/2017

**Tema**Retención en la fuente

**Descriptores**Autorretenedores

**Fuentes formales**Artículo 365 del Estatuto Tributario; Decreto 2201 de 2016; Artículo 1.2.4.9.1 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016; Artículos 26, 125 de la Ley 1819 de 2016

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.

Mediante el radicado de la referencia solicita se confirme si para efectos del cálculo de la autorretención de que trata el artículo 1.2.6.7 del Decreto 2201 de 2016, esta se debe hacer sobre las bases establecidas para calcular la retención del impuesto sobre la renta y complementarios.

**Igualmente pregunta si en este caso son base de retención los ingresos que para el beneficiario del pago constituyan ingreso de fuente extranjera y si esta autorretención aplica en el caso de un extranjero que hace un pago a un residente en Colombia.**

Sobre el particular se considera:

Mediante el Decreto 2201 de 2016 se adiciona el Título 6, Parte 11, del Libro 1 al Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, mediante el cual se establece una autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementario a que se refiere el parágrafo segundo del artículo 365 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 125 de la Ley 1819 de 2016, a cargo de sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y las sociedades y entidades extranjeras contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta, por sus ingresos de fuente nacional obtenidos mediante sucursales y establecimientos permanentes.

En ese sentido el artículo 1.2.6.7 adicionado indica que las bases para calcular esta autorretención son:

**“Artículo 1.2.6.7. Bases para calcular la autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el artículo 1.2.6.6.**Las bases establecidas en las normas vigentes para calcular la retención del impuesto sobre la renta y complementario serán aplicables igualmente para practicar la autorretención a título de este impuesto de que trata el artículo anterior.

No obstante lo anterior, en los siguientes casos, la base de esta autorretención se efectuará de conformidad con las siguientes reglas:

(…)”

(Subrayado fuera del texto)

Nótese como esta norma parte del supuesto que la autorretención se debe hacer sobre las bases establecidas para calcular la retención del impuesto sobre la renta y complementarios, con lo cual se responde de forma afirmativa la primera pregunta formulada por la consultante.

**En este punto es importante señalar que con esto se reconoce la posibilidad que esta se efectúe sobre el ingreso gravable para el sujeto pasivo, permitiendo la depuración de la base.**

En cuanto a la segunda inquietud, este Despacho trae a colación lo señalado en el artículo 1.2.4.9.1 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 (norma que compila el artículo 5º del Decreto 1518 de 1985) que somete a retención (por los conceptos y las tarifas allí especificadas) los pagos o abonos en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para quien los recibe, que efectúen las personas jurídicas y sociedades de hecho y que contempla una excepción respecto de aquellos que para el beneficiario no constituyan ingreso de fuente nacional.

Así las cosas, en este caso no serán base de retención los ingresos que para el beneficiario del pago constituyan ingreso de fuente extranjera, así como tampoco la autorretención aplicará en el caso de un extranjero que hace un pago a un residente en Colombia, pues en este caso éste no tiene la calidad de ser agente de retención.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_