

www.dian.gov.co

Dirección de Gestión Jurídica

2014 MAR 25 P 5:06

019738

Bogotá, D.C. 21 MAR. 2014
100208221, 000248

Doctora

SARA MORENO NOVA

Gerente de Talento Humano

Contraloría General de la República

Avenida Esperanza (Calle 24) 60 - 50 Edificio Gran Estación II Pisos 4-10
Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 1079 del 04/03/2014 (radicado 12365 de 27/02/2014)

Tema

Retención en la fuente

Descriptores

Retención en la fuente por rentas de trabajo - Empleados

Retención en la fuente mínima para empleados

Topes de ingresos para no obligados a declarar

Fuentes formales

Estatuto Tributario, arts. 329, 384, 592, 593 y 594-1

Decretos Reglamentario 2634 de 2012, art. 7°

Decreto Reglamentario 0099 de 2013, art. 3°

Decreto Reglamentario 1070 de 2013, art. 1°

Decreto Reglamentario 2972 de 2013, art. 7°

Cordial saludo, Dra. Sara:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 0006 de 2009, es función de esta Subdirección absolver 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.

Consulta para efectos de aplicar a los empleados la retención en la fuente mínima, cuál es el tope de ingresos del año gravable anterior que se debe tener en cuenta?

Al respecto el Despacho hace las siguientes consideraciones:

El artículo 384 del Estatuto Tributario establece:

"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:

PARÁGRAFO 3º. La tabla de retención en la fuente incluida en el presente artículo solamente será aplicable a los trabajadores empleados que sean contribuyentes declarantes del Impuesto sobre la Renta y Complementarios. El sujeto de retención deberá informar al respectivo pagador su condición de declarante o no declarante del Impuesto sobre la Renta, manifestación que se entenderá prestada bajo la gravedad de juramento. Igualmente, los pagadores verificarán los pagos efectuados en el último período gravable a la persona natural clasificada en la categoría de empleado.

En el caso de los trabajadores que presten servicios personales mediante el ejercicio de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado que sean considerados dentro de la categoría de empleado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 329, la tabla de retención contenida en el presente artículo será aplicable únicamente cuando sus ingresos cumplan los topes establecidos para ser declarantes como asalariados en el año inmediatamente anterior, independientemente de su calidad de declarante para el período del respectivo pago.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. La retención en la fuente de que trata el presente artículo se aplicará a partir del 1º de abril de 2013, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Gobierno Nacional." (subrayado fuera de texto)

A su turno, el artículo 593 del Estatuto Tributario antes de la modificación introducida por el artículo 198 de la Ley 1607 de 2012, señalaba:

"ARTICULO 593. Asalariados no obligados a declarar. Sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 1º. del artículo anterior, no presentarán declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, los asalariados cuyos ingresos brutos provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, siempre y cuando en relación con el respectivo año gravable se cumplan los siguientes requisitos adicionales:

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de 4.500 UVT.
2. Que no sean responsables del impuesto sobre las ventas.
3. Que el asalariado no haya obtenido durante el respectivo año gravable ingresos totales o superiores a 4.073 UVT.

..." (subrayado fuera de texto).

Con fundamento en el artículo 593 del Estatuto Tributario, antes de la modificación efectuada por el artículo 198 de la Ley 1607 de 2012, el Gobierno Nacional expidió el Decreto Reglamentario 2634 de 2012 "Por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente y se dictan otras disposiciones." cuyo artículo 7º precisa los requisitos que deben cumplir las personas naturales para no estar obligadas a presentar declaración de renta por el año gravable 2012, así:

"ARTÍCULO 7. Contribuyentes no obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios. No están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2012 los siguientes contribuyentes:

a) Contribuyentes de menores ingresos

b) Asalariados

Los asalariados cuyos ingresos brutos provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, que no sean responsables

del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando en relación con el año gravable 2012 se cumplan los siguientes requisitos adicionales:

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2012 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$117'221.000).
2. Que el asalariado no haya obtenido durante el año gravable 2012 ingresos totales superiores a cuatro mil sesenta y tres (4.073) UVT (\$106'098.000).

..." (subrayado fuera de texto)

Basado en el numeral 3° del artículo 593 del Estatuto Tributario y en el numeral 2° del literal b) del artículo 7° del Decreto 2634 de 2012, el Gobierno Nacional reglamentó el artículo 384 del Estatuto Tributario, mediante el artículo 3° del Decreto 0099 de 2013, en los siguientes términos:

ARTÍCULO 3°. RETENCIÓN EN LA FUENTE MÍNIMA PARA EMPLEADOS POR CONCEPTO DE RENTAS DE TRABAJO. A partir del 1° de abril de 2013, la retención en la fuente por el concepto de ingreso a que se refiere este Decreto, aplicable a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleado a que se refiere el artículo 329 del Estatuto Tributario, obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta, en ningún caso podrá ser inferior al mayor valor mensual de retención que resulte de aplicar la tabla de retención contenida en el artículo 1° de este Decreto, o la que resulte de aplicar a los Pagos Mensuales o mensualizados (PM) la siguiente tabla, a la base de retención en la fuente, determinada al restar los aportes al sistema general de seguridad social (Aportes obligatorios a salud, pensiones y Riesgos Laborales ARL) a cargo del empleado del total del pago mensual o abono en cuenta:

Parágrafo 4°. ...

La tabla de retención contenida en el presente artículo se aplicará a: i) pagos efectuados a los trabajadores empleados cuyos ingresos provengan de una relación laboral o legal y reglamentaria, y a los ii) pagos o bonos en cuenta a trabajadores que presten servicios personales mediante el ejercicio de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado, que sean considerados dentro de la categoría de empleado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 329 del Estatuto Tributario, únicamente cuando sus ingresos totales en el año gravable inmediatamente anterior, sean iguales o superiores a cuatro mil sesenta y tres (4.073) UVT, independientemente de su calidad de declarante para el periodo gravable en que se efectúa." (subrayado fuera de texto)

En consonancia con lo anterior, el artículo 1° del Decreto Reglamentario 1070 de 2013, le impone a los trabajadores el deber de reportar anualmente a sus pagadores o agentes de retención, entre otra información necesaria, "5. Si sus ingresos totales en el año gravable inmediatamente anterior superaron cuatro mil sesenta y tres (4.073) UVT".

En este orden de ideas, fácilmente se advierte que la cifra de referencia adoptada en el parágrafo 4° del artículo 3° del Decreto 0099 de 2013 y en el numeral 5° del artículo 1° del Decreto 1070 de 2013, para establecer a qué empleados les aplica la retención en la fuente mínima, corresponde exactamente al tope de ingresos totales que debían cumplir los asalariados para no estar obligados a declarar por el año gravable 2012. (Numeral 3° art. 593 E.T. y numeral 2° literal b) art. 7 Decreto 2634 de 2012).

Ahora bien, sobre la entrada en vigencia de la derogatoria del numeral 3° del artículo 593 del Estatuto Tributario, se pronunció este Despacho mediante el Oficio No. 027623 del 9 de mayo de 2013, en los siguientes términos:

El artículo 593 contiene unos requisitos, que por su importancia y trascendencia, pueden catalogarse como de fondo, puesto que están dirigidos a garantizar los derechos y deberes sustanciales tanto del contribuyente como del Estado, en cuanto al nacimiento de la obligación fiscal y porque la finalidad que el legislador busca con ellos es la seguridad jurídica de la relación tributaria sustancial.

Lo anterior en consonancia con el mandato de los artículos 6 y 244 del Estatuto Tributario (antes de la Ley 1607 de 2012) según los cuales, el impuesto de renta y ganancia ocasional, a cargo de los asalariados no obligados a presentar declaración de renta y complementarios, es el que resulte de sumar las retenciones en la fuente por todo concepto que deban aplicarse a los pagos realizados al contribuyente durante el respectivo año gravable.

En este contexto, la derogatoria efectuada por el artículo 198 de la Ley 1607 de 2012 del artículo 15 de la Ley 1429 de 2010, modificadorio del numeral 3 del artículo 593 del Estatuto Tributario, surte efecto a partir del año gravable 2013, de conformidad con lo consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política.

En ausencia del tope de ingresos para asalariados, cabe recordar que el mismo artículo 593 remite al numeral 1º del artículo 592 del Estatuto Tributario (contribuyentes de menores ingresos), cuando establece requisitos adicionales para no estar obligado a declarar, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 1º del artículo anterior, que reza:

"ARTICULO 592. Quiénes no están obligados a declarar. No están obligados a presentar declaración de renta y complementarios:

1. Los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas que no sean responsables del impuesto a las ventas, que en el respectivo año o período gravable hayan obtenido ingresos brutos inferiores a 1.400 UVT y que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de 4.500 UVT.

" (subrayado fuera de texto).

Pues bien, con arreglo a esta derogatoria expresa y con fundamento en los artículos 329, 592, 593 y 594-1 del Estatuto Tributario, el Gobierno Nacional mediante el Decreto 2972 de 2013 "Por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente y se dictan otras disposiciones." señaló los requisitos que deben cumplir las personas naturales, pertenecientes a las nuevas categorías tributarias creadas por la Ley 1607 de 2012, para no estar obligadas a presentar declaración de renta por el año gravable 2012, así:

"ARTÍCULO 7º. CONTRIBUYENTES NO OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS. No están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2013 los siguientes contribuyentes:

a) Los empleados cuyos ingresos provengan, en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%), de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación. Serán considerados como empleados los trabajadores que presten servicios personales mediante el ejercicio de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado, siempre que sus ingresos correspondan en un porcentaje igual o superior a (80%) al ejercicio de dichas actividades, que no sean responsables del impuesto sobre las ventas del régimen común, siempre y cuando en relación con el año gravable 2013 se cumplan

la totalidad de los siguientes requisitos adicionales:

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2013 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$120.785.000).

2. Que los ingresos brutos sean inferiores a mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$37.577.000).

..." (subrayado fuera de texto).

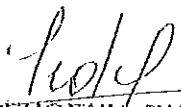
Obsérvese que el Gobierno Nacional en desarrollo de la remisión expresa que hace el artículo 593 al numeral 1º del artículo 592 del Estatuto Tributario, estableció en el artículo 7º del Decreto 2972 de 2013 que no están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2013, los empleados, que cumplan entre otros requisitos, el de haber obtenido ingresos brutos inferiores a mil cuatrocientas (1.400) UVT.

En este orden de ideas, acorde con una interpretación armónica del párrafo 4º del artículo 384 del Estatuto Tributario que señala que la retención en la fuente mínima aplica a las personas naturales pertenecientes a la categoría tributaria de empleados únicamente cuando sus ingresos cumplan los topes establecidos para ser declarantes como asalariados en el año inmediatamente anterior, de los artículos 592 y 593 del Estatuto Tributario y del artículo 7º del Decreto Reglamentario 2972 de 2013 que fijan el tope de ingresos para empleados no obligados a declarar, este Despacho concluye que el tope de ingresos citado en el párrafo 4º del artículo 3º del Decreto 0099 de 2013 y en el numeral 5º del artículo 1º del Decreto 1070 de 2013 fue derogado tácitamente por lo dispuesto en el numeral 2º del literal a) del artículo 7º del Decreto Reglamentario 2972 de 2013 y por tanto se entiende sustituido por esta última disposición.

En mérito de lo expuesto se concluye que para efectos de aplicar la retención en la fuente mínima a partir del año gravable 2014 a las personas naturales pertenecientes a la categoría tributaria de empleados, el tope de ingresos del año gravable inmediatamente anterior que se debe tener en cuenta es el tope de ingresos para no estar obligado a declarar de mil cuatrocientas (1.400) UVT y consiguiente con lo anterior, los empleados deben informar a sus pagadores o agentes de retención si sus ingresos totales en el año gravable inmediatamente anterior superaron mil cuatrocientas (1.400) UVT.

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 icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica"

Atentamente,


LEONOR EUGENIA RUIZ DE VILLALOBOS
Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina

P: Jimmr / Dgg
R: Dgg / Cnyd

SIN ANEXOS