

SJD:
~~DD~~



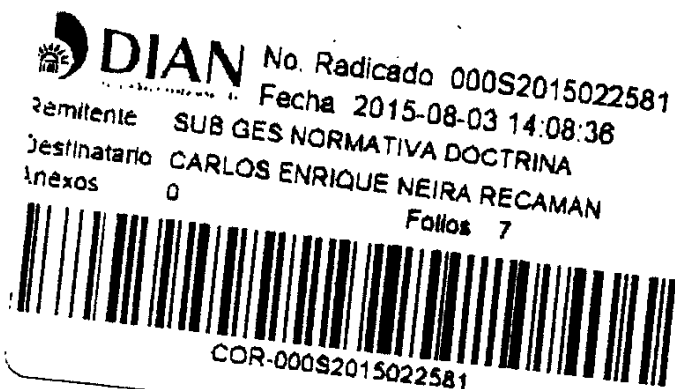
www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

29 JUL. 2015

100208221-000947



Ref: Radicado 100010423 del 09/04/2015

TEMA: Impuesto sobre la renta
DESCRIPTORES: Personas naturales residentes
FUENTES FORMALES: Estatuto Tributario arts, 9,10
Decreto 187 de 1975 art 1.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este Despacho 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, ámbito dentro del cual se atenderán sus inquietudes.

En el escrito de la referencia presenta los siguientes interrogantes referentes a la condición de residente de las personas naturales extranjeras, para el efecto, cita el artículo 1 del Decreto Reglamentario 187 de 1975, 6 del Decreto 1651 de 1961 y el artículo 10 del Estatuto Tributario que contiene los supuestos para alcanzar el status de residente en el territorio nacional, dada la relación de las inquietudes su subsumirán de la siguiente manera:

- ¿Si una persona natural que ingresa al país el 1 de abril de 2014 y permanece el tiempo restante del año en Colombia, o ingresa el 1 de enero y sale el 31 de agosto de 2014 será considerada residente para efectos fiscales por el año gravable 2014 y deberá incluir la información sobre rentas mundiales por todo el año? o ¿solamente por los meses que estuvo en el país y que le dan el estatus de residente?

Para responder a estas inquietudes le manifestamos:

Consagra el artículo 9 del Estatuto Tributario que las personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes con residencia en el país en el momento de su muerte, están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios sobre sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera, y a su patrimonio poseído dentro y fuera del país.

Por su parte, el artículo 10 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 2 de la Ley

1607 de 2012 consagra las condiciones para que las personas naturales adquieran el status de residente y en particular en cuanto al término de permanencia dispone:

"ARTICULO 10. RESIDENCIA PARA EFECTOS TRIBUTARIOS. Artículo modificado por el artículo 2 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente: Se consideran residentes en Colombia para efectos tributarios las personas naturales que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

1. Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un periodo cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o periodo gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o periodo gravable

(..)"

Sobre el cómputo del tiempo que se exige para alcanzar el status de residente, éste Despacho se pronunció a través de oficio 000657 del 17 de mayo de 2013, el cual adjuntamos por ser doctrina vigente sobre el tema. Como en él se explica antes de la Ley 1607 de 2012 al artículo 10 del Estatuto Tributario, el tiempo que exigía para alcanzar el status de residente en Colombia estaba atado al mismo periodo fiscal, según el artículo 1° del Decreto 187 de 1975 el cual para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, el periodo fiscal es el mismo año calendario que comienza el 1° de enero y termina el 31 de diciembre. Diferente a los nuevos presupuestos en donde la calidad de residente no depende de la relación año gravable-periodo de permanencia; de tal suerte que cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o periodo gravable se considera que la persona es residente a partir del segundo año o periodo gravable.

Ahora bien, adquirida la calidad de residente la persona natural deberá no solo presentar la declaración del impuesto sobre la renta sino que además, de conformidad con lo previsto en el artículo 9 del Estatuto Tributario citado, la declaración deberá contener los ingresos de fuente nacional y extranjera. Como el periodo gravable en este impuesto, es anual y el mismo calendario -Decreto 187 de 1975 art 1- la declaración deberá presentarse por los hechos ocurridos en todo el periodo; este punto en particular fue tratado recientemente mediante el Oficio No 007234 de Marzo 9 de 2015, en donde al estudiar una solicitud de reconsideración este Despacho consideró:

" (...)

Debe tenerse presente que según el artículo 1 del Decreto 187 de 1975 el periodo gravable en materia del impuesto sobre la renta es el mismo año calendario que comienza el 1o de enero y termina el 31 de diciembre.

" Por excepción puede comprender lapsos menores como en los casos entre otros, de Sociedades que se constituyen dentro del año, caso en el cual el ejercicio se inicia a partir de la fecha de la escritura pública de constitución, o de las sucesiones cuyo periodo fiscal concluye, según el literal a) del artículo 595 del Estatuto Tributario, en la fecha de ejecutoria de las sentencia que apruebe la participación o adjudicación, o en la fecha en que se extienda la escritura pública, si se optó por el procedimiento a que se refiere el Decreto Extraordinario 902 de 1988..."Oficio 18284 de febrero 22 de 2008.

De la misma manera el artículo 595 del Estatuto Tributario consagra que el periodo gravable puede ser menor, por ejemplo, en los casos de liquidación durante el año.

En tal contexto, es claro que el periodo gravable del impuesto sobre la renta es anual coincidiendo con el año calendario -salvo los casos de constitución o liquidación de sociedades- en los cuales puede ser menor al calendario. Por ello el contribuyente del impuesto sobre la renta obligado a declarar, deberá hacerlo por el periodo completo dada la **inescindibilidad del mismo**, y no por fracciones de año salvo los casos en que expresamente la ley lo prevea, que no es el de los extranjeros aquí aludidos.

Por lo mismo, cuando un extranjero adquiere la condición de residente en el país, lo es respecto del periodo gravable en el cual adquiere dicha condición y deberá presentar su declaración por sus rentas de fuente nacional y

extranjera obtenidas durante el respectivo periodo. El hecho de adquirir la residencia en un mes ya iniciado el año, no conlleva que solo desde ese mes, a manera de ejemplo concreta los 183 días en mayo de 2014, deba incluir los ingresos solo desde mayo-, por que como ya se señaló, el periodo gravable del impuesto legalmente no es divisible. Una situación es la contabilización de los días para concretar la residencia y otra distinta es la obligación de declarar por todo el periodo. Para que el extranjero no residente tuviera la obligación de declarar por fracción de año desde el momento en que culmina el tiempo de permanencia en el país exigido en la norma, tendría que haberse previsto legalmente, lo cual no ha sido consignando.

En un similar sentido esta dependencia se pronunció mediante el Concepto 13721 de Septiembre 14 de 1999 en donde en uno de sus apartes señaló:

"...De modo que un contribuyente persona natural extranjera residente deberá tributar por las rentas percibidas en el correspondiente periodo gravable, y en la eventualidad de que supere los topes de ingresos y patrimonio que anualmente señale el gobierno nacional, deberá presentar la declaración de impuesto sobre la renta y complementarios por el correspondiente periodo gravable en donde consignará las rentas de fuente nacional y de fuente extranjera realizadas, independientemente del tiempo laborado en el último periodo gravable..." subrayado fuera de texto.

En tal virtud, si bien cuando el extranjero adquiere la calidad de residente, lo será por todo el periodo gravable y por ello deberá declarar todos factores de depuración de la renta que le correspondan por ese mismo periodo, y si bien antes de convertirse en residente estaba ajustado a derecho que se le practicaran retenciones a título de impuesto sobre la renta, una vez adquiera tal calidad como deberá declarar por sus ingresos y rentas de fuente mundial, tiene derecho a tomar las retención que inicialmente se le practicaron por el mismo periodo. (...) se remite para mayor información.

-La pregunta contenida en el ítem 3 contempla una hipótesis similar a la anterior: ¿Si una persona natural extranjera ingresó al territorio nacional el 1 de enero de 2013 y salió el 15 de enero de 2014, las rentas de fuente mundial que deberá incluir en su declaración son solo las comprendidas entre el 1 de enero de 2014 y el 15 del mismo mes y año? o desde el 1 de enero de 2014 y el 31 de diciembre de 2014, a pesar de haberse ido del país en enero 15 del 2014?

Considerando lo señalado en el punto anterior y en los conceptos que se remiten, se reitera que una vez adquirida la condición de residente respecto de determinado año gravable, la declaración del impuesto sobre la renta deberá presentarse por todo el periodo y no solo a partir del mes del año, en que se adquirió dicho status; para que fuera de esta manera debería existir una disposición legal que expresamente lo consagrara la cual no ha sido expedida.

Ahora bien, es importante aclarar que según el artículo 10 del Estatuto Tributario, citado, solamente cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o periodo gravable se considerará que la persona natural es residente a partir del segundo año o periodo gravable, contrario sensu si la los 183 días se completan en el mismo año gravable, será residente desde el mismo año. Por ello " *Los ciento ochenta y tres (183) días calendario (incluidos los días de entrada y salida del país) que exige la ley pueden ser o no consecutivos y pueden o no quedar comprendidos o corresponder a uno o dos periodos fiscales, conforme la definición del Decreto 187/75 citado.* " Oficio 0657 del 17 de mayo de 2013.

En tal contexto, en el supuesto planteado de **ingreso el 1 de enero de 2013 y salida el 15 de enero de 2014, los 183 días previstos en la norma, se completaron en el año 2013**, por lo cual la persona natural residente deberá presentar la declaración **del impuesto sobre la renta por el año gravable 2013** en el cual, se reitera se deberán incluir los factores de su renta mundial.

Finalmente, el valor patrimonial de los bienes deberá ser considerado atendiendo igualmente el periodo gravable -1 de Enero a Diciembre 31- según el artículo 1 del Decreto 187 de 1975 y se determinará conforme con las normas del Estatuto Tributario según los activos de que se

trate, artículos 69,267,271,272,277 y demás normas concordantes del Estatuto Tributario.

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 (E)

Anexo: Oficio 000657/13y 07234/15
p. lepm / r. cnyd