

**CONCEPTO 18842 DEL 17 DE JULIO DE 2017**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESYOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Señor

**MARCO TULLIO MURILLO ORTIZ**

CALLE 77 No. 20 161 CASA 31 Conjunto la Balsa  
Ibagué -Tolima.

Ref: Radicado 100041097 del 12/07/2017

**Tema:** Impuesto sobre la renta  
**Descriptor:** Sistemas de determinación /personas naturales  
**Fuentes Formales:** Ley 1819 de 2016 art 1. E.T. art 330,332.

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.

Consulta sobre la aplicación de los beneficios tributarios en el impuesto sobre la renta, según lo consagrado en la ley 62 de 1973, mediante la cual se aprueba la "Convención sobre Privilegios e Inmунidades de las Naciones Unidas y de la Organización de Estados Americanos" en la que en la sección 18 se reconoce que los funcionarios de esta Organización "estarán exentos de impuestos sobre los sueldos y emolumentos pagados por la Organización".

Respecto de la la (sic) declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2016 de un nacional colombiano residente en el país que se enmarca dentro de la anterior disposición señala que el formulario en la sección correspondiente al sistema IMAN (vigente para este año) no existe un renglón que permita incluir estas rentas exentas como si lo permite el sistema Ordinario para los contribuyentes calificados en la categoría de Empleados. Por lo anterior pregunta:

- Para hacer efectiva la exención prevista en la Convención aprobada por la ley 62 de 1973 estos trabajadores solo pueden depurar su impuesto sobre la renta por el sistema ordinario?
- Si deben hacerlo por el sistema IMAN, deben excluir de dicho calculo los ingresos que darían lugar al beneficio de la ley 62 de 1973?
- Como deben proceder para hacer efectivo el beneficio?

## RESPUESTA

En primer lugar debe señalarse que con ocasión de la ley 1819 de 2016 en el artículo (sic) 10. se modificó el régimen del impuesto sobre la renta para las personas naturales, así a partir del año gravable 2017 no subsisten los sistemas del IMAN e IMAS. No obstante por el año gravable 2016 tales disposiciones se encontraban vigentes y por lo mismo surten todos los efectos legales.

Respecto de sus interrogantes los cuales se encuentran relacionados, debemos señalar que esta dependencia se pronunció en reiteradas oportunidades, una de ellas mediante el Oficio No.001113 de enero 13 de 2014 en el que precisó en algunos apartes:

"... En primer lugar, el legislador nacional, en materia tributaria del impuesto sobre la renta ha creado varios sistemas para la determinación de dicho tributo, entre los que se encuentran el sistema de depuración Ordinario y el Sistema IMAN. El primero, *"consiste en que teniendo todos los ingresos realizados durante el periodo gravable, se le restan los costos cuando sea del caso, para obtener la renta bruta. A ésta se le restan las deducciones realizadas que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta, obteniendo la renta líquida y será renta gravable salvo cuando existan rentas exentas, en cuyo caso se restan para obtener la renta líquida gravable"* (Oficio 025732 de 2007) y el segundo, según el artículo 331 del Estatuto Tributario, es un sistema para las personas naturales clasificadas en la categoría de empleados (con excepción de los que señala el inciso 2º del artículo 330 ibídem), el cual es presuntivo y obligatorio de determinación de la base *gravable* y *alícuota* del impuesto sobre la renta y complementarios, **que no admite para su cálculo** depuraciones, deducciones ni aminoraciones estructurales, salvo las previstas en el artículo 332 de este Estatuto. Este sistema grava la renta que resulte de disminuir, de la totalidad de los ingresos brutos de cualquier origen obtenidos en el respectivo periodo gravable, los conceptos autorizados en el artículo 332 de este Estatuto.

Entonces, cuando se trata de calcular el impuesto sobre la renta para las personas naturales clasificadas en la categoría de "empleados" (con la excepción señalada en el inciso 2º del art, 330), el IMAN es un sistema presuntivo y obligatorio, de modo que éste no podrá ser inferior en ningún caso al que resulte de aplicar dicho método alternativo. En efecto, se debe comparar esa determinación con la renta obtenida mediante el sistema de depuración ordinaria, y en función de la que resulte mayor, se continúa el proceso de depuración del impuesto (...)

...También señala el anterior artículo en su parágrafo 10.- y lo hace de manera clara y contundente- que **los factores de determinación del impuesto sobre la renta por el sistema ordinario no son aplicables** en la determinación del impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN) ni en el Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS). Este último, como sistema para las personas

naturales que a pesar que se encuentran dentro de la categoría de "empleados", sus ingresos brutos en el respectivo año gravable son inferiores a cuatro mil setecientas (4.700) UVT.

Es así como a través del artículo 332 del mismo compendio normativo, para la determinación de la renta gravable alternativa por el sistema IMAN, se enlistaron depuraciones, deducciones y aminoraciones estructurales que taxativamente se admiten restar de la suma total de los ingresos obtenidos por el empleado en el periodo gravable de que se trate, para con ello calcular, lo que llama el legislador la "alícuota" del impuesto sobre la renta.

Con tales precisiones, y **atendiendo la voluntad del legislador de crear un sistema presuntivo y obligatorio de determinación de la base gravable y alícuota del impuesto sobre la renta para las personas naturales que se encuentran dentro de la categoría de "empleados", no queda más que señalar que si los ingresos brutos de cualquier origen obtenidos en el respectivo periodo gravable por tales personas, no se encuentran dentro de los conceptos señalados de manera taxativa por el artículo 332 del Estatuto Tributario, así provengan de una relación laboral o legal y reglamentaria, están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios y por lo mismo se constituyen en factores de determinación de la renta y alícuota del impuesto sobre la renta. En otras palabras, no es posible restar ingresos que el artículo 206 ibídem establece como rentas de trabajo exentas, si en el artículo 332 de la misma obra no se encuentra expresamente autorizada su disminución...**" ultimo resaltado fuera de texto. Se anexa para mayor ilustración.

Es por ello que el formulario de la declaración del impuesto sobre la renta para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad vigente para el año 2016 incluye respecto de la depuración por el sistema Ordinario el renglón correspondiente -62- para registrar las otras rentas exentas a que legalmente tenga derecho el contribuyente. Para el caso de los funcionarios de las Naciones Unidas los "sueldos y emolumentos pagados por esta Organización" pero en la parte correspondiente al IMÁN únicamente incluye las expresamente previstas en la ley y más específicamente en el artículo 332- antes de su modificación- razón por la cual y como ya se ha señalado, no es posible depurar el impuesto con conceptos distintos o adicionales a los previstos legalmente

En conclusión y frente a sus interrogantes:

- De conformidad con el artículo 330 del Estatuto Tributario vigente hasta el año gravable 2016, el impuesto sobre la renta para "*... las personas naturales residentes en el país, clasificadas en la categoría de empleados de conformidad con el artículo 329 de este Estatuto, será el determinado por el sistema ordinario contemplado en el Título I del Libro I*

*de este Estatuto, y en ningún caso podrá ser inferior al que resulte de aplicar el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN) a que se refiere este Capítulo”* Es decir que no es optativo para el empleado determinar por cual sistema tributa, pues en voces de la norma se debería efectuar la comparación entre los dos sistemas tributando por el mayor entre los dos, así no es posible escoger por cual sistema de determinación tributa por el año gravable 2016.

- Si se debe declarar por el sistema IMAN, no pueden incluirse factores de depuración distintos de los (sic) expresamente previstas en el artículo 332 del Estatuto Tributario, vigente hasta el año gravable 2016.
- Al no ser facultativo para el contribuyente al presentar su declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2016 escoger si tributa por el sistema ordinario o por el (MAN, deberá acogerse a lo allí establecido para el efecto.

En los anteriores términos se resuelve su consulta 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 nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos “Normatividad” – “Técnica” y seleccionando los vínculos “doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Oficio 001113 de 2014 en dos (2) folios