

CONCEPTO 19453 DEL 21 DE JULIO DE 2017
DIERCCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señora

DIANA MARCELA BAQUERO MENDOZA

diba0505@hotmail.com

Ref: Radicado número 020706 del 15/06/2017

Tema	Retención en la fuente
Descriptor	Retención en la fuente por rentas de trabajo - honorarios
Fuentes formales	Estatuto Tributario, artículos 103, 335, 340, 383, 387 y 388 Ley 1819 de 2016, artículos 17 y 18.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, es función de ésta Dirección 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, ámbito dentro del cual será atendida su petición.

A través del escrito de la referencia, la doctora Liliana Almeyda Gómez, Coordinadora del Grupo de Derechos de Petición, Consultas y Cartera del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, da traslado por competencia a esta Entidad de la petición por usted presentada ante el mencionado Ministerio, radicada con el No. 1-2017-043951 el 12 de junio de 2017, en la que solicita información respecto de la siguiente situación:

“...soy contratista de una Universidad Pública, y en la vigencia 2016 mis honorarios se encontraban exentos de retención en la fuente, por ampararme la condición de madre cabeza de hogar. Para el año que transcurre, la oficina financiera me informa, que la reforma tributaria derogó el beneficio y por tanto, me están aplicando la deducción por concepto de redefuente...”.

Sobre el particular se considera:

La Ley 1819 de 2016 “POR MEDIO DE LA CUAL SE ADOPTA UNA REFORMA TRIBUTARIA ESTRUCTURAL, SE FORTALECEN LOS MECANISMOS PARA LA LUCHA CONTRA LA EVASIÓN Y LA ELUSIÓN FISCAL, Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”, modificó la estructura del impuesto sobre la renta de las personas naturales, simplificando el sistema de depuración del

impuesto y estableciendo una determinación cedular de la renta líquida gravable.

La depuración, según lo consagra la citada ley, se efectuará de modo independiente en las cédulas: rentas de trabajo; pensiones; rentas de capital; rentas no laborales y dividendos y participaciones.

A la cédula rentas de trabajo se refiere el artículo 335 del Estatuto Tributario, señalando que son ingresos de esta cédula los enunciados en el artículo 103 del mismo ordenamiento, norma que prevé que se consideran rentas exclusivas de trabajo, las obtenidas por personas naturales por concepto de salarios, comisiones, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios, emolumentos eclesiásticos, compensaciones recibidas por el trabajo asociado cooperativo y, en general, las compensaciones por servicios personales.

No obstante lo anterior, de acuerdo con lo preceptuado por el artículo 340 del Ordenamiento Tributario, en lo que atañe a los honorarios percibidos por las personas naturales que prestan servicios, es necesario hacer una distinción a la luz de las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016, como se señaló en el Oficio 013697 de junio 1 de 2017 emitido por la Subdirección de Normativa y Doctrina de esta Dirección de la siguiente manera:

“... 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** sí 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...”.

Ahora bien, sobre los procedimientos establecidos para determinar la retención en la fuente aplicable a las rentas laborales se ha pronunciado en reiteradas oportunidades la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de esta Dirección, una de ellas a través del Oficio 004884 de 2017, en el que manifestó:

“...7° ¿Para los procedimientos (SIC) Nro. 1 y Nro. 2 establecidos para la determinación de la retención en la fuente de los artículos 385 y 386 del Estatuto Tributario, cómo queda la depuración a partir de la Ley 1819 de 2016?

Tanto el procedimiento Nro. 1 y Nro. 2 previsto en los artículos 385 y 386 del Estatuto Tributario para las rentas laborales no sufrieron modificación

expresa alguna, sin embargo, deberá tenerse en cuenta el contenido de los artículos 383 y 388 del Estatuto Tributario, que modificó y adicionó respectivamente la ley 1819 de 2016, en sus artículos 17 y 18.

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 deberá tener (SIC) en cuenta la totalidad de los pagos o abonos en cuenta efectuados en el respectivo mes. Para las rentas de trabajo señaladas en el artículo 103 del Estatuto Tributario se podrá aplicar la tabla de retención en la fuente establecida en el artículo 383 del mismo Estatuto...”.

Los artículos 383 y 388 del Estatuto Tributario, modificado el primero y adicionado el segundo por los artículos 17 y 18 de la Ley 1819 de 2016 respectivamente, mencionados en el oficio transcrito parcialmente, preceptúan:

“ARTÍCULO 383. TARIFA. <Artículo modificado por el artículo 17 de la Ley 1819 de 2016.> La retención en la fuente aplicable a los pagos gravables efectuados por las personas naturales o jurídicas, las sociedades de hecho, las comunidades organizadas y las sucesiones ilíquidas, originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria, y los pagos

recibidos por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales de conformidad con lo establecido en el artículo 206 de este Estatuto, será la que resulte de aplicar a dichos pagos la siguiente tabla de retención en la fuente:

Rangos en UVT		Tarifa Marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	95	0	0
>95	150	19%	Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 95 UVT) *19%
>150	360	28%	(ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 150 UVT) * 28% mas 10 UVT
>360	En adelante	33%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 360 UVT) *33% mas 69 UVT

PARAGRAFO 1º. Para efectos de la aplicación del Procedimiento 2 a que se refiere el artículo 386 de este Estatuto, el valor del impuesto en UVT determinado de conformidad con la tabla incluida en este artículo, se divide por el ingreso laboral total gravado convertido a UVT, con lo cual se obtiene la tarifa de retención aplicable al ingreso mensual.

PARÁGRAFO 2º. La retención en la fuente establecida en el presente artículo será aplicable a 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.

La retención a la que se refiere este párrafo se hará por "pagos mensualizados". Para ello se tomará el monto total del valor del contrato menos los respectivos aportes obligatorios a salud y pensiones, y se dividirá por el número de meses de vigencia del mismo. Ese valor mensual corresponde a la base de retención en la fuente que debe ubicarse en la tabla. En el caso en el cual los pagos correspondientes al contrato no sean efectuados mensualmente, el pagador deberá efectuar la retención en la fuente de acuerdo con el cálculo mencionado en este párrafo, independientemente de la periodicidad pactada para los pagos del contrato; cuando realice el pago deberá retener el equivalente a la suma total de la retención mensualizada.

PARÁGRAFO 3º. Las personas naturales podrán solicitar la aplicación de una tarifa de retención en la fuente superior a la determinada de

conformidad con el presente artículo, para la cual deberá indicarla por escrito al respectivo pagador. El incremento en la tarifa de retención en la fuente será aplicable a partir del mes siguiente a la presentación de la solicitud.

PARÁGRAFO 4°. La retención en la fuente de que trata el presente artículo no será aplicable a los pagos recibidos por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales que correspondan a rentas exentas, en los términos del artículo 206 de este Estatuto.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. La retención en la fuente de que trata el presente artículo se aplicará a partir del 1º de marzo de 2017; en el entre tanto se aplicará el sistema de retención aplicable antes de la entrada en vigencia de esta norma.”

“ARTÍCULO 388. DEPURACIÓN DE LA BASE DEL CÁLCULO DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE. <Artículo adicionado por el artículo 18 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> 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.

PARAGRAFO. 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 respectivo mes."

Finalmente, el artículo 387 del Estatuto Tributario establece:

"ARTICULO 387. DEDUCCIONES QUE SE RESTARÁN DE LA BASE DE RETENCIÓN. <Artículo> modificado por el artículo 15 de la Ley 1607 de 2012.> En el caso de trabajadores que tengan derecho a la deducción por intereses o corrección monetaria en virtud de préstamos para adquisición de vivienda, la base de retención se disminuirá proporcionalmente en la forma que indique el reglamento.

El trabajador podrá disminuir de su base de retención lo dispuesto en el inciso anterior; los pagos por salud, siempre que el valor a disminuir mensualmente, en este último caso, no supere dieciséis (16) UVT mensuales; y una deducción mensual de hasta el 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria del respectivo mes por concepto de dependientes, hasta un máximo de treinta y dos (32) UVT mensuales. Las deducciones establecidas en este artículo se tendrán en cuenta en la declaración ordinaria del Impuesto sobre la Renta. Los pagos por salud deberán cumplir las condiciones de control que señale el Gobierno Nacional:

- a) Los pagos efectuados por contratos de prestación de servicios a empresas de medicina prepagada vigiladas por la Superintendencia Nacional de Salud, que impliquen protección al trabajador, su cónyuge, sus hijos y/o dependientes.
- b) Los pagos efectuados por seguros de salud, expedidos por compañías de seguros vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, con la misma limitación del literal anterior.

PARAGRAFO 1o. Cuando se trate del Procedimiento de Retención número dos, el valor que sea procedente disminuir mensualmente, determinado en la forma señalada en el presente artículo, se tendrá en cuenta tanto para calcular el porcentaje fijo de retención semestral, como para determinar la base sometida a retención.

PARÁGRAFO 2o. DEFINICIÓN DE DEPENDIENTES. Para propósitos de este artículo tendrán la calidad de dependientes:

1. Los hijos del contribuyente que tengan hasta 18 años de edad.
2. Los hijos del contribuyente con edad entre 18 y 23 años, cuando el padre o madre contribuyente persona natural se encuentre financiando su educación en instituciones formales de educación superior certificadas por el ICFES o la autoridad oficial correspondiente; o en los programas técnicos de educación no formal debidamente acreditados por la autoridad competente.
3. Los hijos del contribuyente mayores de 23 años que se encuentren en situación de dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal.
4. El cónyuge o compañero permanente del contribuyente que se encuentre en situación de dependencia sea por ausencia de ingresos o ingresos en el año menores a doscientas sesenta (260) UVT, certificada por contador público, o por dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal, y,
5. Los padres y los hermanos del contribuyente que se encuentren en situación de dependencia, sea por ausencia de ingresos o ingresos en el año menores a doscientas sesenta (260) UVT, certificada por contador público, o por dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal.”

El marco normativo referenciado, contiene algunas de las normas que regulan la forma de efectuar la depuración de la base del cálculo de la retención en la fuente, dentro de este, es importante resaltar para el caso consultado, que la deducción por concepto de dependientes - hijos del contribuyente que cumplan las condiciones previstas en el artículo 387 del Estatuto Tributario - solo procede cuando los Ingresos provienen de una relación laboral o legal y reglamentaria, en virtud de lo dispuesto en el inciso 2o de la misma disposición.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud 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 en 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,

DANIEL FELIPE ORTEGÓN SÁNCHEZ
Director de Gestión Jurídica