

SJD

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 18 JUN. 2018

100208221-000947

DIAN No. Radicado 000S2018016045
 Fecha 2018-06-20 05:12:24 PM
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario ROSA KERTZMAN GOLDSTEIN
 Folios 3 Anexos 0

Ref: Radicado 100022000 del 02/05/2018.

Tema: Procedimiento.

Descriptor: Obligación de declarar - personas naturales no residentes.

Fuentes normativas: Estatuto Tributario, artículos 9, 10, 24, 26, 406, 592, 188 y 189. Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, modificado por el artículo 5 del Decreto 2050 de 2017, que adiciona, entre otros, el artículo 1.2.1.19.15. Oficio 024300 de 2015.

Cordial saludo, señora Rosa.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 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.

Plantea usted lo siguiente:

Una persona que tiene la calidad de no residente fiscal en Colombia, cuyo único ingreso en Colombia corresponde a una mesada pensional que no excede el valor de 1000 UVT mensuales, y cuyos únicos activos en Colombia son una casa de habitación y un vehículo, que se utilizan en visitas esporádicas a Colombia, ¿se encuentra obligada a presentar declaración en Colombia?

En el escrito anexo a su solicitud, se refiere usted a los distintos conceptos que le han sido enviados con ocasión de anteriores consultas, considerando que ninguno de ellos da respuesta a su pregunta.

Para efectos del análisis, se considera relevante reformar uno de los oficios enviados en anterior oportunidad, el Oficio 024300 de 2015, en los siguientes apartados:

“El artículo 9 del Estatuto Tributario dispone:

“Artículo 9. Impuesto de las personas naturales, residentes y no residentes. 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 en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera, y a su patrimonio poseído dentro y fuera del país.

Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país.

(...).” (Subrayado fuera de texto)

Esta norma distingue el tratamiento para efectos del impuesto de renta según se trate de personas naturales, bien sea nacionales o extranjeras, que sean residentes en el país y las personas naturales, bien sean nacionales o extranjeras, sin residencia en el país. Es decir, el criterio es la residencia y no la nacionalidad.

Para las primeras, esto es, para las personas naturales residentes (independientemente que sean nacionales o extranjeras) la norma establece la sujeción del impuesto sobre la renta en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera y a su patrimonio poseído dentro o fuera del país. Los criterios para establecer la residencia se encuentran señalado en el artículo 10 del mismo Estatuto.

Para el caso de los no residentes en Colombia, es decir personas naturales, independientemente que sean nacionales o extranjeras, residentes en el exterior, se indica que están sujetas al impuesto de renta solamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país.

Por su parte, el artículo 24 del Estatuto Tributario señala los ingresos que se consideran de fuente nacional. De manera que la persona natural (nacional o extranjera) no residente que obtenga ingresos como los allí relacionados, está gravada con el impuesto de renta en Colombia.

Ahora bien, el artículo 592 del Estatuto Tributario, dispone:

“Artículo 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 veinticinco millones de pesos (\$25.000.000) (valor año base 2004) (1.400 UVT) y que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de ochenta millones de pesos (\$80.000.000) (valor año base 2004) (4.500 UVT).

2. Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, y dicha retención en la fuente, les hubiere sido practicada. (Subrayado fuera de texto).

3. Los asalariados a quienes se les eliminó la declaración tributaria.

4. Los contribuyentes señalados en el artículo 414-1 de este Estatuto."

Esta norma está en armonía con el artículo 406 del Estatuto Tributario, que se refiere a la retención en la fuente por los pagos al exterior, indicando por regla general:

"Artículo 406. Casos en que debe efectuarse la retención. Deberán retener a título de impuesto sobre la renta, quienes hagan pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas sujetas a impuesto en Colombia, a favor de:

1. Sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país.

2. Personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia.

3. Sucesiones ilíquidas de extranjeros que no eran residentes en Colombia ." (Subrayado fuera de texto).

Artículo en relación con el cual mediante Oficio No. 016385 del 3 de junio de 2015, se precisó que con la modificación introducida por el artículo 9 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 247 del Estatuto Tributario, relativo a la tarifa de del impuesto sobre la renta para personas naturales sin residencia, dado que "... el mismo no hace diferenciación entre nacionales y extranjeros al referirse a los no residentes, y así mismo, de conformidad con el artículo 9 del Estatuto Tributario las personas naturales nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, solo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país, que en los casos de pagos o abonos en cuenta al exterior, por concepto de rentas sujetas a impuesto en el país, deberá practicarse la retención, sin considerar si la persona natural no residente es nacional o extranjera. En este sentido se entiende modificado tácitamente los numerales 2 y 3 del artículo 406 del mencionado Estatuto Tributario."

Ahora bien, toda vez que el artículo 592 del Estatuto Tributario, armonize con estas normas, artículos 9, 247 y 406 y del Estatuto Tributario, con el mismo criterio, igualmente debe entenderse modificada tácitamente en el numeral 2 del artículo 592, la expresión "extranjeras".

Así las cosas, de acuerdo con el numeral 2 del artículo 592 en cita, tratándose de personas naturales (nacionales o extranjeras) sin residencia en el país, en tanto hayan obtenido ingresos de fuente nacional y la totalidad de los mismos hayan sido objeto de las retenciones en la fuente previstas en los artículos 407 a 411 ibídem y,

las mismas hubiesen sido practicadas, no están obligadas a declarar renta.

En este sentido, si una persona natural (nacional o extranjera) residente en el exterior obtiene en Colombia ingresos de fuente nacional y no está en la situación prevista en el numeral 2 del artículo 592 del Estatuto Tributario, debe presentar la respectiva declaración del impuesto sobre la renta y liquidar respectivo impuesto aplicando la tarifa del 33% según lo establece el artículo 247 ibídem, norma que dispone:

*“Artículo 247. Tarifa del impuesto de renta para personas naturales sin residencia. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 245 de este Estatuto, la tarifa única sobre la renta gravable de fuente nacional, de las personas naturales sin residencia en el país, es del treinta y tres por ciento (33%). **

*La misma tarifa se aplica a las sucesiones de causantes sin residencia en el país. **

“(...)” (Resaltado fuera de texto)

**La tarifa actual del impuesto de renta de las personas naturales sin residencia, acorde con al artículo 10 de la Ley 1819 de 2016 que modificó el artículo 247 del E. T., es del treinta y cinco por ciento (35%).*

Ahora bien, para efectos de su pregunta se retoma y se destacan los apartados del oficio en cita, toda vez que, a partir del mismo, claramente se concluye que:

La persona natural (nacional o extranjera) no residente fiscal en Colombia, está exceptuada de la obligación de declarar cuando la totalidad de sus ingresos correspondan a los conceptos sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411 del Estatuto Tributario, y siempre y cuando ésta se hubiere practicado.

Por el contrario, si estamos frente a ingresos de fuente nacional obtenidos por nacionales o extranjeros no residentes fiscales en Colombia, que correspondan a los conceptos señalados en los artículos 407 a 411 del Estatuto Tributario, que no hayan sido objeto de retención en la fuente, o se trate de ingresos diferentes de esos conceptos, independientemente que sean objeto o no de retención, e independientemente que el ingreso corresponda a una renta gravada o exenta y/o que no se esté en presencia de ingresos de fuente nacional pero se posea patrimonio en el país, debe cumplirse con el deber legal de presentar declaración de renta.

En efecto, en cualquiera de estos casos, la persona natural no residente, debe cumplir con la respectiva obligación formal, sin que por ello se modifique el tratamiento de los ingresos, por ejemplo, por concepto de pensiones que, acorde con el numeral 5 del artículo 206 del Estatuto Tributario, efectivamente sean exentos. Téngase en cuenta que el hecho de percibir ingresos que tengan la calidad de exentos, no es un criterio que la ley haya señalado en el caso de los no residentes, como eximente de la obligación de declarar.

De acuerdo con las normas objeto del presente pronunciamiento, es claro que los

requisitos para establecer la condición de declarante o no de una persona natural (nacional o extranjera) no residente fiscal en Colombia, obedecen estrictamente a los criterios señalados por el legislador y su aplicación es imperativa.

Al respecto es necesario recabar, como se indica en el concepto en cita, que el artículo 10 del Estatuto Tributario señala las condiciones para establecer la residencia para efectos tributarios y, de otra parte, que acorde con el inciso segundo del artículo 9 del mismo Estatuto, las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país.

Así mismo, que la persona natural no residente fiscal en Colombia, que no se encuentra en el supuesto del numeral 2 del artículo 592 del Estatuto Tributario, se sujeta a la regla general prevista en el artículo 591 ibídem y, por tanto, debe presentar declaración de renta, lo cual supone declarar los ingresos de fuente nacional (gravados o exentos) y/o los bienes poseídos en el país, así como calcular la renta presuntiva (acorde con los artículos 188 y 189 ibídem), por ser parte del proceso de declarar el impuesto sobre la renta, tributando sobre ésta únicamente en el caso de ser superior a la renta ordinaria, precisamente porque el impuesto sobre la renta se liquida, por regla general, sobre la renta líquida ordinaria y, por excepción, sobre la renta presuntiva, cuando ésta es superior a la ordinaria.

Cabe señalar finalmente que, con las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016 y, en particular, acorde con el artículo 1 de la misma, en lo relacionado con la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios de las personas naturales residentes, se establece un sistema cedular, y respecto a la renta presuntiva, el Decreto 2250 de 2017, en el artículo 5, que adiciona varios artículos al Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, al adicionar el artículo 1.2.1.19.15, señala el "*Procedimiento para la asignación de la renta presuntiva cedular*". No obstante, esta norma en el Parágrafo 1, dispone:

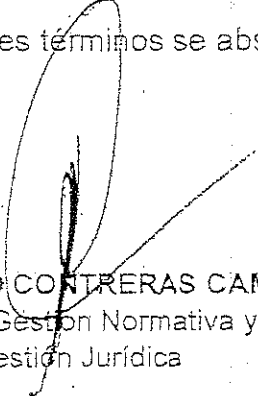
"Parágrafo 1. Las personas naturales no residentes obligadas a declarar, deberán calcular su renta presuntiva si a ello hubiere lugar, de conformidad con su patrimonio líquido poseído en el país en el año anterior, y compararlo con la renta líquida que obtenga de conformidad con el artículo 26 del Estatuto Tributario." (Resaltado y subrayado fuera de texto)

Para efectos del cálculo de la renta presuntiva, proceden los artículos 188 del Estatuto Tributario, que señala las bases y porcentaje respectivo, y 189 ibídem que, establece la depuración de la base de cálculo y determinación. Siendo pertinente destacar que los conceptos objeto de depuración son los taxativamente señalados por el legislador en el artículo 189, entre ellos, en el literal f) "*Las primeras ocho mil (8.000) UVT del valor de la vivienda de habitación del contribuyente.*". Por su parte, el artículo 191 del E.T. señala explícitamente los sujetos excluidos de la renta presuntiva, sin que sea el caso de las personas naturales no residentes declarantes.

En conclusión, las personas naturales no residentes (nacionales o extranjeras), que no se encuentran en el supuesto del numeral 2 del artículo 592 del Estatuto Tributario, están obligadas a presentar declaración de renta y, para tal efecto, deben aplicar el sistema ordinario, debiendo calcular la renta presuntiva, si hubiere lugar a ello. Para cumplir con este deber legal, por el año gravable 2017, deben utilizar el formulario 110 prescrito por la Resolución 000013 de 2018.

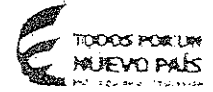
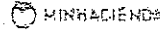
En los anteriores términos se absuelve su solicitud.

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.
Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Proyectó: Aída Patricia Burbano Mora.
Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina




SJD

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 19 JUN. 2018
100208221-000946

Señora
GRACIELA GUTIERREZ DURAN
Transversal 69 B Nro. 9 D 40 Bloqu 6 Apto. 502
chelita.gutierrezd@gmail.com
Bogotá, D.C.

DIAN No. Radicado 00052018016044
 Fecha 2018-06-20 05:10:24 PM
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario GABRIELA GUTIERREZ DURAN
 Folios 2 Anexos 0



CGR-00052018016044

Ref: Radicado 100012416 del 17/03/2018

PwC impuestos en línea
PwC Revisó: _____

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para 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 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Consulta usted si, ¿los servicios de parqueadero para visitantes, parqueadero adicional y estacionamiento de bicicletas, así como el servicio de alquiler del salón comunal en una propiedad horizontal conjunto residencial, se encuentran gravados con el IVA?. Adicionalmente solicita la aplicabilidad respecto a la consulta, de la sentencia 19445 de noviembre 23 de 2017 del Honorable Consejo de Estado,

1).- Sea lo primero hacer un recuento sobre la evolución de las normas en materia de renta e IVA frente a la propiedad horizontal, así:

-El artículo 186 de la Ley 1607 de 2012, señalaba:

"Las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal que destinan algún o algunos de sus bienes, o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, perderán la calidad de no contribuyentes de los impuestos nacionales otorgada mediante el artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

Los ingresos provenientes de la explotación de los bienes o áreas comunes no podrán destinarse al pago de los gastos de existencia y mantenimiento de los bienes de dominio particular, ni ningún otro que los beneficie individualmente, sin perjuicio de que se invierta en las áreas comunes que generan las rentas objeto del gravamen.

PARÁGRAFO 1o. En el evento de pérdida de la calidad de no contribuyente según lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo, las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal estarán sujetas al régimen tributario especial de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 2o. Se excluirán de lo dispuesto en este artículo, las propiedades horizontales de uso residencial," resaltado fuera de texto.

-El artículo 33 de la Ley 675 de 2001 "Por medio de la cual se expide el régimen de propiedad horizontal, al que se remite la anterior disposición, establece:

"ARTÍCULO 33. NATURALEZA Y CARACTERÍSTICAS. La persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal es de naturaleza civil, sin ánimo de lucro. Su denominación corresponderá a la del edificio o conjunto y su domicilio será el municipio o distrito donde este se localiza y tendrá la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, así como del impuesto de industria y comercio, en relación con las actividades propias de su objeto social, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986...."

El artículo 16 del Decreto 1794 de 2013 señalaba (el cual no se encuentra vigente porque tiene por fundamento el artículo 186 de la Ley 1607 de 2012, expresamente derogado por la Ley 1819 de 2016):

"Artículo 16°. Responsabilidad en el impuesto sobre las ventas de las personas Jurídicas originadas en la constitución de Propiedad Horizontal. Conforme con lo establecido en el artículo 186 de la ley 1607 de 2012 en concordancia con lo previsto en el artículo 462-2 del Estatuto Tributario, son responsables del régimen común del impuesto sobre las ventas, las personas jurídicas originadas en la constitución de propiedad horizontal, que destinen algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, a través de la ejecución de cualquiera de los hechos generadores de IVA, entre los que se encuentra la prestación del servicio de parqueadero o estacionamiento en zonas comunes.

Las propiedades horizontales de uso residencial no son responsables del impuesto sobre las ventas por la prestación del servicio directo de parqueadero o estacionamiento en zonas comunes, con fundamento en lo dispuesto por el parágrafo 2° del artículo 186 de la Ley 1607 de 2012. "

-El artículo 144 de la Ley 1819 de 2016, modificó el artículo 22 del Estatuto Tributario, enunciando dentro de las entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y no declarantes, a "las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales".

-El artículo 143 de la citada Ley 1819, a su vez adicionó el artículo 19-5 al Estatuto Tributario, incorporando el nuevo tratamiento tributario en materia del impuesto de renta y de industria y comercio, aplicable a las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal que destinan sus bienes, para la explotación comercial o industrial, en los siguientes términos:

"ARTÍCULO 143. Adiciónese un nuevo artículo 19-5 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 19-5. Otros contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios. Las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal que destinan algún o algunos de sus bienes, o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, serán contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios y del impuesto de industria y comercio.

PARÁGRAFO. Se excluirán de lo dispuesto en este artículo las propiedades horizontales de uso residencial".

2).- En segundo lugar, se analizará e interpretará en materia de IVA, cuáles son las normas vigentes:

1) EL artículo 462-2 del Estatuto Tributario (vigente), para efectos del impuesto sobre las ventas establece:

"ARTÍCULO 462-2. RESPONSABILIDAD EN LOS SERVICIOS DE PARQUEADERO PRESTADO POR LAS PROPIEDADES HORIZONTALES. En el caso del impuesto sobre las ventas causado por la prestación directa del servicio de parqueadero o estacionamiento en zonas comunes por parte de las personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal o sus administradores, son responsables del impuesto la persona jurídica constituida como propiedad horizontal o la persona que preste directamente el servicio."

- 2) "ARTÍCULO 33 de la Ley 675 de 2001. NATURALEZA Y CARACTERÍSTICAS. La persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal es de naturaleza civil, sin ánimo de lucro,,,,,, tendrá la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales,,,,, en relación con las actividades propias de su objeto social"
- 3) ARTICULO 482. del Estatuto Tributario. LAS PERSONAS EXENTAS POR LEY DE OTROS IMPUESTOS NO LO ESTÁN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. Las personas declaradas por ley exentas de pagar impuestos nacionales, departamentales o municipales, no están exentas del impuesto sobre las ventas"

El artículo 33 de la Ley 675 de 2001, debe interpretarse armónicamente con el artículo 482 del Estatuto Tributario, es por ello que todas las propiedades horizontales que realicen algún hecho generador del IVA, de los consagrados en el artículo 420 del E.T y tratándose de servicios diferentes a los señalados en el artículo 476 ibidem como excluidos del IVA, es responsable y se genera el impuesto

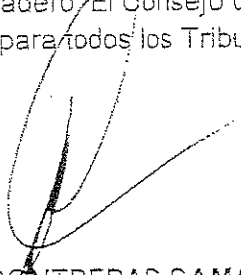
Frente a las preguntas objeto de la consulta, los conjuntos residenciales son responsables del IVA respecto al servicio de parqueaderos de visitantes o parqueadero adicional o estacionamiento de bicicletas, pues como se puede observar el artículo 462-2 del E.T. no trae ninguna excepción frente a la responsabilidad de tal servicio para los conjuntos residenciales.

Ahora bien, el artículo 33 de la Ley 675 de 2001 debe interpretarse de conformidad con el artículo 482 del Estatuto Tributario, por lo tanto cada vez que una propiedad horizontal realice un hecho generador del IVA de los que trata el artículo 420 el mismo Estatuto y si la venta del bien o la prestación del servicio no se encuentran expresamente excluidos por los artículos 420 y 476 ibidem, se genera el impuesto a las ventas y tal conjunto así sea residencial es responsable del impuesto.

En conclusión la exoneración de impuestos nacionales consagrados en el artículo 33 de la Ley 675 de 2001 no opera frente a la responsabilidad del impuesto sobre las ventas de cualquier tipo de propiedad horizontal, frente a la prestación de servicios gravados con el impuesto a las ventas, así se trate del arrendamiento del salón comunal.

Finalmente, en lo pertinente sobre la aplicabilidad de la sentencia número 19445 de noviembre 23 de 2017 del Honorable Consejo de Estado, la anterior interpretación se encuentra acorde con la sentencia, en la que se recogió la tesis de la sentencia del 29 de octubre de 2014 del Honorable Consejo de Estado, donde se negó la nulidad del Oficio 011847 del 9 de febrero de 2006 y del concepto 061623 del 13 de agosto de 2007; proferidos por la Oficina Jurídica de la DIAN, en los cuales interpretó que la propiedad horizontal es responsable del IVA por el servicio de parqueadero. El Consejo de Estado considera la sentencia de 2014 como sentencia unificadora (S.U.) para todos los Tribunales Administrativos del país.

Atentamente,


PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
P.Alro R. Dnng/CNYD.

1. *Staphylococcus aureus*

2. *Staphylococcus epidermidis*

3. *Staphylococcus saprophyticus*

4. *Staphylococcus sciuri*

5. *Staphylococcus carnosus*

6. *Staphylococcus hyacinthinus*

7. *Staphylococcus lentus*

8. *Staphylococcus pasteurei*

9. *Staphylococcus saprophyticus*

10. *Staphylococcus aureus*

11. *Staphylococcus epidermidis*

12. *Staphylococcus saprophyticus*