

CONCEPTO NÚMERO 006594 DE 2019

(marzo 15)

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D. C., 14 de marzo de 2019

100208201-0259

Referencia: Radicado 100076026 del 15/11/2018

Tema	Retención en la fuente
Descriptores	Rendimientos Financieros - Conceptos
Fuentes formales	Estatuto tributario artículos 369, 395, 401

De conformidad con el artículo 19 del Decreto número 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.

Expresa en su comunicación que en cumplimiento de un Laudo Arbitral proferido en contra de la Alcaldía Mayor de Bogotá- Alcaldía Local de Kennedy, se expidió la Resolución de reconocimiento y pago de intereses moratorios al contratista favorecido con el Laudo arbitral por concepto de la ejecución de un contrato de suministro. Sobre estas sumas la Alcaldía practicó retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta por concepto de rendimientos financieros a la tarifa del siete por ciento (7%).

Posteriormente el contratista beneficiario del Laudo arbitral solicita la devolución de estas sumas, por lo cual pregunta si procede su devolución.

Al respecto debe señalarse:

La retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta es un mecanismo de recaudo de este impuesto. En tal sentido procede en los casos en que el respectivo ingreso conforme con lo consagrado en el artículo 26 del Estatuto tributario se encuentre sometido al impuesto sobre la renta "...los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados" los cuales se toman para dar inicio a la depuración y determinar la renta líquida del impuesto.

El artículo 395 del Estatuto Tributario establece una retención en la fuente *sobre los pagos o abonos en cuenta que efectúen las personas jurídicas y sociedades de hecho, por concepto de rendimientos financieros, tales como, intereses, descuentos, beneficios, ganancias, utilidades y, en general, lo correspondiente a rendimientos de capital o a diferencias entre valor presente y valor futuro de este, cualesquiera sean las condiciones o nominaciones que se determinen para el efecto.*

Acorde con lo anterior es necesario tener en cuenta que un rendimiento financiero es la ganancia proporcional que obtiene de una operación financiera que se materializa luego de determinado período de la misma, es decir como su nombre lo indica es el “rendimiento” producto de una inversión realizada.

Con lo anterior, no todo interés que se recibe ostenta la categoría de rendimiento financiero. De tal suerte que intereses como los moratorios tienen una naturaleza resarcitoria dado el retardo en el cumplimiento de la obligación principal.

Al respecto es pertinente recordar lo expresado por la Corte Constitucional en algunos apartes de la Sentencia C-604 de 1° de agosto de 2012 Magistrado Ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, Referencia: expediente D-8896

“(…) La Sala Plena de la Corte Constitucional

4.4. Naturaleza y contenido de los intereses moratorios

Los intereses moratorios son aquellos que se pagan para el resarcimiento tarifado o indemnización de los perjuicios que padece el acreedor por no tener consigo el dinero en la oportunidad debida[13]. La mora genera que se hagan correr en contra del deudor los daños y perjuicios llamados moratorios que representan el perjuicio causado al acreedor por el retraso en la ejecución de la obligación[14]. Sobre este aspecto afirman Planiol y Ripert:

*“Los daños y perjuicios moratorios tienen como carácter esencial, ser acumulables necesariamente con el cumplimiento efectivo de la obligación, **puesto que representan el perjuicio resultante del retraso, perjuicio que no se repara por el ulterior cumplimiento de la obligación**”[15] (negritas y subrayado fuera de texto).*

En este sentido, la doctrina francesa, italiana y alemana reconocen el carácter indemnizatorio de los intereses moratorios:

(i) La doctrina francesa, distingue entre los daños y perjuicios compensatorios y los daños y perjuicios moratorios: los primeros tienen lugar cuando hay una inejecución propiamente dicha, total o parcial; y los segundos, cuando existe un simple retraso en la ejecución de la obligación[16]. Los daños y perjuicios compensatorios tienen por objeto colocar al acreedor en la misma situación jurídica en la que se encontraría si la obligación hubiera sido ejecutada como debía, mientras que los daños y perjuicios moratorios tienen por objeto reparar el perjuicio que el acreedor ha sufrido como consecuencia del retraso en el cumplimiento de la obligación[17]. Por eso se afirma que en las obligaciones pecuniarias como principio general, solo caben los daños y perjuicios moratorios[18].

(ii) En Italia, los *intereses moratorios* tienen una función de resarcimiento del daño sufrido por el acreedor como consecuencia del retraso en el cumplimiento de la obligación (artículo 1224 del C.C.)[19], por ello MESSINEO los define como “la medida del resarcimiento”[20].

(iii) El Código Civil Alemán supedita, como regla general, el devengo de los intereses moratorios a la constitución en mora del deudor y los identifica como una indemnización de perjuicios al deudor por el incumplimiento:

“Por consiguiente a pesar de la mora el deudor continúa obligado a cumplir la prestación y además ha de indemnizar al acreedor los daños causados por la mora”[21].

Siguiendo estas vertientes, en especial la francesa, el Código Civil de Colombia consagra los intereses moratorios como una indemnización derivada del retardo[22], la cual podrá ser convencional si es tasada por las partes o en su defecto legal, caso en el cual será equivalente al 6 por ciento anual:

(...)”.

En este contexto los intereses moratorios pagados por el retardo en el cumplimiento de la obligación principal, reconocidos en el Laudo Arbitral no son rentas producidas por el capital, sino que corresponden a sanciones por incumplimiento a cargo de la entidad deudora, generadas por mandato de la ley por lo cual no pueden considerarse como rendimientos financieros no siendo aplicable para estos casos el artículo 395 del Estatuto Tributario.

No obstante, lo anterior no significa que sobre estas sumas no proceda la retención en la fuente, pues de acuerdo con lo establecido en el artículo 26 del Estatuto Tributario, para que un ingreso pueda considerarse como constitutivo de renta y por lo tanto sujeto a retención en la fuente se requiere:

1. Que sea un ingreso propio.
2. Que sea realizado durante el año o período gravable.
3. Que sea susceptible de capitalizarse o producir un incremento neto en el patrimonio.
4. Que no haya sido expresamente exceptuado como constitutivo de renta o de ganancia ocasional.

De manera concordante el artículo 369 *ibídem*, consagra cuando no procede la práctica de retención en la fuente:

“Artículo 369. *Cuando no se efectúa la retención.* <Artículo modificado por el artículo 154 de la Ley 1819 de 2016>. No están sujetos a retención en la fuente:

1. Los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a:
 - a) Los no contribuyentes no declarantes, a que se refiere el artículo 22;
 - b) Las entidades no contribuyentes declarantes, a que hace referencia el artículo 23.
2. Los pagos o abonos en cuenta que por disposiciones especiales sean exentos en cabeza del beneficiario.
3. Los pagos o abonos en cuenta respecto de los cuales deba hacerse retención en la fuente, en virtud de disposiciones especiales, por otros conceptos”.

De tal suerte que para determinar si los intereses moratorios están o no sometidos a retención en la fuente deberá tenerse en cuenta la obligación que les dio origen, si el ingreso de aquella está sometido al impuesto sobre la renta, procede en consecuencia la práctica de retención. Pues es sabido que lo accesorio sigue la suerte de lo principal.

Así entonces deberá tenerse en cuenta la naturaleza del pago. Comoquiera que el Laudo Arbitral reconoce el pago por concepto de la ejecución de un contrato de suministro y no existe tarifa específica sobre este tipo de contratos deberá remitirse a la señalada en el artículo 401 del Estatuto Tributario “Artículo 401. *Retención sobre otros ingresos tributarios*”. aplicable a los conceptos que no tienen una regulación especial.

Acorde con lo anterior la tarifa de retención será del 3.5% si el beneficiario del pago es un no declarante del impuesto sobre la renta, o del 2.5% si es un declarante. Sobre el tema se anexa el Oficio número 007074 29 de marzo de 2017.

En los anteriores términos se da respuesta a su consulta y se revoca el Concepto número 046276 de junio 9 de 2009 que contiene doctrina contraria a la aquí expuesta.

Finalmente 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 íconos: "Normatividad"- "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

La Directora de Gestión Jurídica

Liliana Andrea Forero Gómez,
Dirección de Gestión Jurídica
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá, D. C.
Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Anexo. Oficio número 007074/17 en un (1) folio.

(C. F.).

Nota: Este documento fue tomado directamente de la versión PDF del Diario Oficial 50.927 del lunes 15 de abril del 2019 de la Imprenta Nacional (www.imprenta.gov.co)