

CONCEPTO N° 735 [003837]
04-07-2023
DIAN

100208192-735
Bogotá, D.C.

Tema: Retención en la fuente
Descriptor: Agentes de retención – obligaciones
Fuentes formales: Artículo 370 del Estatuto Tributario
Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA, febrero 20 de 2008, Radicación No. 25000-23-27-000-2002-01201-01(16026).

Cordial saludo,

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

PROBLEMA JURÍDICO #1

¿Debe declarar y pagar la retención a título del impuesto sobre la renta que dejó de practicar el agente de retención, a pesar de que el beneficiario del pago ya haya pagado el impuesto a su cargo teniendo en cuenta el ingreso percibido?

TESIS JURÍDICA

A pesar de que el beneficiario del pago ya haya pagado el impuesto a su cargo teniendo en cuenta el ingreso percibido, el agente de retención debe declarar y pagar la retención a título del impuesto sobre la renta que dejó de practicar, atendiendo lo señalado en el artículo 370 del Estatuto Tributario, entre otras disposiciones.

PROBLEMA JURÍDICO #2

¿Debe declarar y pagar la retención a título del impuesto sobre la renta que se dejó de practicar el autorretenedor, a pesar de que ya haya pagado el impuesto a su cargo teniendo en cuenta el ingreso percibido?

TESIS JURÍDICA

A pesar de que ya haya pagado el impuesto a su cargo teniendo en cuenta el ingreso percibido, el autorretenedor debe declarar y pagar la retención a título del impuesto sobre la renta que se dejó de practicar, atendiendo lo señalado en el artículo 370 del Estatuto Tributario, entre otras disposiciones.

FUNDAMENTACIÓN

La doctrina vigente de esta Entidad ha señalado, entre otras cosas, que:

Conforme lo prescrito por el artículo 368 y siguientes del Estatuto Tributario, las personas que efectúen pagos por conceptos sometidos a retención en la fuente están obligados a practicar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Los artículos 375 a 382 ibídem, contemplan las obligaciones del agente retenedor, las cuales se concretan a retener, consignar, expedir certificados y presentar las respectivas declaraciones. (subrayado fuera de texto) (cfr. Concepto 115052 de noviembre 24 de 2000)

El artículo 367 del Estatuto Tributario, dispuso que la retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause. Para este efecto señaló en los artículos siguientes a los agentes de retención, sus obligaciones y las sanciones a las que se hacen acreedores como consecuencia del incumplimiento de sus responsabilidades.

(...)

(...) los agentes de retención que no efectúen la retención responderán por la suma que están obligados a retener, sin perjuicio de su derecho de reembolso contra el contribuyente. Las sanciones o multas que se impongan por el incumplimiento de ésta y las otras obligaciones (...) serán de su exclusiva responsabilidad (art. 370 E.T.) (subrayado fuera de texto) (cfr. Oficio 059042 de septiembre 18 de 2012)

Ahora bien, del problema jurídico planteado es menester destacar que: (i) por una parte, se dejó de practicar, recaudar y pagar una retención a título del impuesto sobre la renta, y (ii) de otra, sobre el ingreso, que debía someterse a dicha retención, se liquidó y pagó el respectivo impuesto sobre la renta.

En otras palabras, el impuesto, que se debía recaudar de manera anticipada y gradual mediante el mecanismo de retención en la fuente, finalmente fue liquidado y pagado con la presentación de la declaración de éste mismo.

Sin embargo, la circunstancia expuesta no subsana el incumplimiento del agente de retención quien, ante el fisco, continúa siendo responsable por la retención en la fuente dejada de practicar, tal y como lo señala el artículo 370 del Estatuto Tributario:

ARTÍCULO 370. LOS AGENTES QUE NO EFECTÚEN LA RETENCIÓN, SON RESPONSABLES CON EL CONTRIBUYENTE. <Fuente original compilada: L. 52/77 Art. 6o.> No realizada la retención o percepción, el agente responderá por la suma que está obligado a retener o percibir, sin perjuicio de su derecho de reembolso contra el contribuyente, cuando aquél satisfaga la obligación. Las sanciones o multas impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad. (subrayado fuera de texto)

En este sentido, valga advertir lo planteado en la sentencia de febrero 20 de 2008, Radicación No. 25000-23-27-000-2002-01201-01(16026), del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA:

El argumento central de la parte demandante es que dentro del monto de retenciones por rendimientos financieros determinados y pagados en su

declaración de retención en la fuente, se encontraban los valores que debieron ser retenidos a la Empresa (...), entidad que posteriormente liquidó y pagó el impuesto de renta correspondiente a los mismos ingresos por rendimientos financieros (...). En consecuencia, la Administración Tributaria percibió dos veces el pago del tributo obteniendo un enriquecimiento sin justa causa.

(...)

La retención en la fuente es un mecanismo que permite un flujo periódico, regular y constante de ingresos al Estado. Le garantiza una disponibilidad financiera para el cumplimiento de sus fines y adicionalmente, constituye un instrumento de control en favor del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

(...)

El agente de retención del impuesto sobre la renta es el sujeto pasivo jurídico del impuesto, es decir, es el obligado frente al Fisco, independientemente de que quien debe soportar el efecto económico del gravamen sea el beneficiario de pago o abono en cuenta.

El beneficiario del pago está obligado a declarar en su liquidación privada del impuesto sobre la renta, la totalidad de los ingresos obtenidos, incluyendo aquéllos que fueron objeto de retención en la fuente, liquidando el impuesto correspondiente y descontando las retenciones que le fueron practicadas.

(...)

Toda vez que no se practicó la respectiva retención en la fuente, la Administración estaba facultada legalmente para exigirle a la demandante su declaración y pago, pues, como ya se indicó, el artículo 370 del Estatuto Tributario responsabiliza al agente de retención de las sumas que está obligado a retener. La actuación de la Administración al iniciar un proceso de determinación de la retención que incluyera estos valores, fue legítima (...)

(...)

Debe anotarse que en todos los casos, tanto el agente retenedor como el beneficiario del pago deben cancelar, cada uno su correspondiente obligación, pues el primero debe presentar la declaración de retención en la fuente con el respectivo pago y a su vez el beneficiario debe declarar el ingreso en su liquidación privada del impuesto de renta y también pagar el impuesto, independientemente de que el agente retenedor lo hubiese cancelado, pues el agente retenedor no soporta la carga económica y el sujeto pasivo tiene la posibilidad de descontar los valores retenidos.

Como se observa, en este caso, no hay un enriquecimiento sin causa a favor de la Administración, pues no se dan los requisitos para ello, toda vez que hubo causa justa, fundamentada en la ley, para reclamarle al agente retenedor, el respectivo impuesto.

No tiene discusión que la Administración puede exigir al agente retenedor el cumplimiento de sus obligaciones, pues como lo señala el artículo 370 del Estatuto Tributario, es él quien responde por las sumas que está obligado a retener, por lo que era procedente tanto la modificación de la declaración de retención en la fuente, como la imposición de las sanciones previstas en la ley.

(...)

Tampoco se configura un enriquecimiento sin causa o injusto a favor de la DIAN, pues precisamente la causa jurídica que dio lugar a la obligación tributaria a cargo del agente retenedor fueron los artículos 395 y siguientes del Estatuto Tributario que establecieron la retención en la fuente por rendimientos financieros y el artículo 370 ib. que señaló la responsabilidad de los agentes de retención por las retenciones no practicadas. (subrayado fuera de texto)

Por lo tanto, ante la situación planteada, la Administración Tributaria está facultada para dar inicio a los procedimientos regulados en los artículos 702 y siguientes (liquidación de revisión) y 715 y siguientes (liquidación de aforo) del Estatuto Tributario, liquidando los intereses e imponiendo las sanciones que sean del caso.

Lo antes expuesto es igualmente aplicable en el caso de un autorretenedor que haya dejado de practicarse una retención sobre los ingresos percibidos, aun cuando haya liquidado y pagado el impuesto sobre la renta teniendo en

cuenta los mismos.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, 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, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede

ingresar por el ícono de “Normatividad”–“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales