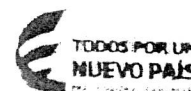
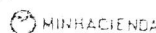


S.T.D
D.O
P



www.dian.gov.co

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C. 09 FEB. 2018

100202208 - 0139

T

DIAN No. Radicado 000S2018003209
Fecha 2018-02-09 04:31:19 PM
Remite: Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario
Folios 3 Anexos 0



Ref: Radicado 100060385 del 06/10/2017

Tema	Retención en la fuente
Descriptores	Retención en la Fuente en Indemnizaciones
Fuentes formales	Estatuto Tributario Artículo 401-2

Cordial saludo, Sr.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Dirección absolver de modo general 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.

Se solicita revocar la conclusión expresada en el concepto 049245 de 11 de agosto de 1994, considerando que se pretende convertir en ingreso no gravado todos los perjuicios indemnizados a una persona, diferentes al daño emergente, dado que existe un vacío legal. Explica que en materia de impuestos la analogía es de aplicación restringida y más aún en el caso de las normas que establecen beneficios fiscales.

En comienzo es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones

relevantes a las planteadas y estudiadas.

Para atender el asunto debe manifestarse que efectivamente en el oficio 049245 de 1994 se expresó:

"No son susceptibles de producir incremento neto de patrimonio los ingresos por reembolso de capital o indemnización por daño emergente. (artículo 17 del Decreto 187 de 1975). La Ley no regula especialmente las situaciones de indemnizaciones por responsabilidad civil causadas por dolo o culpa, debiendo entonces acogerse los principios generales de interpretación, principalmente el de la analogía. Basta tener en cuenta la naturaleza de reparación, los perjuicios que cubre, para asimilarlos a ingresos constitutivos de daño emergente. Así por ejemplo la reparación de perjuicios morales y los materiales relativos a crianza, educación, manutención etc. será por su naturaleza asimilable a indemnización por daño emergente, no sujeto a gravamen. Lo pagado por concepto de la vida probable de una persona, lo que ella devengaría en el futuro, sería equivalente a un lucro, lo cual sería ingreso susceptible de capitalización sujeto a gravamen.

En estas condiciones, según que la reparación cubra ingresos susceptibles de constituir lucro cesante, estaría sometida al impuesto de renta y por consiguiente a la retención de que trate el artículo 5o, del decreto 1512 de 1985 en concordancia con el artículo 16 del Decreto 836 de 1991 y con el artículo 3o. del Decreto 1217 de 1994, esto es, a la tarifa del 2% si el beneficiario del pago no es declarante del impuesto de renta, y a la del 3% si lo es.

Al contrario, si la indemnización cubre daño emergente y/o perjuicios morales, no estaría sometida al impuesto de Renta y por consiguiente no se aplica retención sobre los valores correspondientes a estos ingresos. (Concepto 23372 de 1987)."

Como se observa en los apartes subrayados se enunció que a pesar que la ley no reguló el beneficio en forma expresa para situaciones de indemnizaciones causadas por dolo o culpa era procedente aplicar la analogía. Adicionalmente, con este fundamento se concluyó que una indemnización por perjuicios morales no está sometida al impuesto por asimilarse a daño emergentes.

Tales explicaciones resultan del todo desacertadas pues es amplia la doctrina en el sentido de señalar que la aplicación e interpretación de beneficios tributarios es de carácter restrictivo y no puede extenderse a hechos o situaciones no reguladas por la ley. En este sentido en el oficio 021511 de 201 se explicó:

"En cuanto a la primera solicitud, por considerarlos pertinentes y contener de manera amplia y suficiente tanto la doctrina de esta entidad como la de las altas cortes, me permito transcribir los siguientes pronunciamientos que responden cabalmente lo solicitado.

- Oficio 015175 del 2013

"(...)

Ahora bien, respecto de la naturaleza jurídica de las exenciones en material tributaria, la Honorable Corte Constitucional se ha pronunciado en varias oportunidades, entre ellas, mediante Sentencia C-1107 / 01 así:

"En este orden de ideas, a partir de la iniciativa gubernamental el Congreso puede establecer exenciones tributarias de rango nacional, las cuales se identifican por su carácter taxativo, limitativo, inequívoco, personal e intransferible, de suerte tal que únicamente obrarán a favor

de los sujetos pasivos que se subsuman en las hipótesis previstas en la ley, sin que a éstos les sea dable transferirlas válidamente a otros sujetos pasivos bajo ningún respecto. Igualmente se observa que las exenciones corresponden a hechos generadores que en principio estarían total o parcialmente gravados, pero que por razones de política económica, fiscal, social o ambiental el órgano competente decide sustraerlos total o parcialmente de la base gravable dentro del proceso de depuración de la renta.

...En fin, con arreglo al respectivo hecho económico, al tributo en particular y al destinatario concreto, la exención es una y sólo una, quedando por tanto proscrita toda forma de analogía, extensión o traslado del beneficio, salvo lo que la ley disponga en contrario." Corte Constitucional, Sentencia C-1107/01, M.P. Jaime Araujo Rentería. (Énfasis añadido)."

(...)"

- Oficio 016178 de 2013 2013

" (...)

Al respecto es preciso indicar que en virtud del principio de legalidad, consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, en materia de impuestos, las exoneraciones o exclusiones son de interpretación restrictiva y se concretan a las expresamente señaladas por la ley.

En reiteradas oportunidades han sostenido tanto la H. Corte Constitucional, como el H. Consejo de Estado y la doctrina de esta entidad, que las exenciones son beneficios fiscales de origen legal consistentes en la exoneración del pago de una obligación tributaria sustancial cuya interpretación y aplicación, como toda norma exceptiva, es de carácter restrictivo y, por tanto, únicamente abarca los supuestos y sujetos expresamente previstos en ley que las establece, siempre y cuando se cumplan los requisitos exigidos para su procedencia. Los beneficios tributarios no son susceptibles de trasladarse a sujetos diferentes a los previstos en la ley.

(...)"

- Concepto 037934 de 2013

" (...)

...Igualmente, resultaría afectado el principio de interpretación taxativa y restrictiva en materia de beneficios fiscales, la cual ha sido ampliamente estudiada por la doctrina constitucional, de lo cual basta citar el siguiente fragmento:

"6.1. Esta Corporación, en reiteradas oportunidades, ha establecido que así como el legislador goza de amplia potestad de configuración normativa para establecer tributos y definir sus elementos esenciales, es natural que, de la misma forma, goce del poder suficiente para consagrar beneficios tributarios, por razones de política económica o para realizar la igualdad real y efectiva en materia fiscal.

Concretamente, a través de las exenciones tributarias, el legislador impide el nacimiento de la obligación tributaria en relación con determinados sujetos o disminuye la cuantía de la misma, por consideraciones de política fiscal. Así, si bien en principio, respecto del contribuyente, se concreta el hecho generador del tributo, éste se excluye de forma anticipada de la obligación tributaria, por disposición legal, mediante una técnica de desgravación que le permite al legislador ajustar la carga tributaria, de manera que consulte los atributos concretos del sujeto gravado o de la actividad sobre la que recae la obligación tributaria, siempre con sujeción a criterios razonables y de equidad fiscal.

6.2. Todo beneficio fiscal que introduzca el legislador debe atender a los principios de generalidad y homogeneidad, puesto que solo así se garantiza la existencia de un sistema tributario justo, desprovisto de privilegios y fueros. De igual forma, esta Corporación ha señalado que las exenciones tributarias se identifican por su carácter taxativo, limitativo, inequívoco, personal e intransferible, de manera que sólo operan a favor de los sujetos pasivos que se subsuman en las hipótesis previstas en la ley... (Sentencia C-748 de 2009, M.P. Dr. Rodrigo Escobar Gil).

La doctrina del Consejo de Estado, en el mismo sentido, ha sostenido:

"Ahora bien, el artículo 154 de la Constitución Nacional, establece que las leyes que "decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales" sólo podrán ser "reformadas o dictadas por iniciativa del gobierno". De lo anterior se deriva que las exenciones son de creación legal, expresas y taxativas y por ende de aplicación restrictiva, lo cual impide extender el beneficio a sujetos o hechos que la ley no ha mencionado, es decir, no es posible aplicarlas por analogía." (Consejo de Estado, sentencia del 17 de abril de 2008, Rad. 15919, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa).

(...)"

Por tal razón, se presenta contradicción entre lo afirmado en el concepto 049245 de 11 de agosto de 1994 al aplicar el concepto por analogía y los principios de legalidad y de interpretación restrictiva de las normas que consagran beneficios tributarios.

Adicionalmente, es ostensible la inconsistencia con la doctrina que ha expedido esta entidad en estos temas en la cual se ha señalado que los ingresos por concepto de indemnizaciones se encuentran gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios, excepto en lo que corresponda a indemnizaciones por daño emergente de acuerdo con su definición legal; por tanto, la parte de las indemnizaciones que corresponda a lucro cesante y otras categorías de perjuicios indemnizables se encuentran gravadas, por no estar expresamente excluidos en la ley dichos conceptos de la retención por impuesto de renta y complementarios, motivo que da lugar a la revocatoria del concepto 049245 de 1994 en lo que corresponde a los apartes que se transcriben a continuación:

"No son susceptibles de producir incremento neto de patrimonio los ingresos por reembolso de capital o indemnización por daño emergente. (artículo 17 del Decreto 187 de 1975). La Ley no regula especialmente las situaciones de indemnizaciones por responsabilidad civil causadas por dolo o culpa, debiendo entonces acojerse los principios generales de interpretación, principalmente el de la analogía. Basta tener en cuenta la naturaleza de reparación, los perjuicios que cubre, para asimilarlos a ingresos constitutivos de daño emergente. Así por ejemplo la reparación de perjuicios morales y los materiales relativos a crianza, educación, manutención etc. será por su naturaleza asimilable a indemnización por daño emergente, no sujeto a gravamen. Lo pagado por concepto de la vida probable de una persona, lo que ella devengaría en el futuro, sería equivalente a un lucro, lo cual sería ingreso susceptible de capitalización sujeto a gravamen.

Al contrario, si la indemnización cubre daño emergente y/o perjuicios morales, no estaría sometida al impuesto de Renta y por consiguiente no se aplica retención sobre los valores correspondientes a estos ingresos. (Concepto 23372 de 1987)."

En el mismo sentido se deben revocar en su totalidad el concepto 23372 de 1987 y el oficio 26062 de 1984, por tratarse de oficios que fueron citados como fundamento de los apartes transcritos y contienen los mismos argumentos.

Adicionalmente, consecuencia de la citación de esta doctrina en otros oficios también corresponde revocar los respectivos párrafos de los oficios 003481 de 13 de agosto de 1999, 012420 de 10 de febrero de 2010 y 052670 de 17 de agosto de 2012, 052250 de 21 de agosto de 2013 que transcribieron los anteriores apartes y oficios que hoy se revocan.

En los anteriores términos se absuelve 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 nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de "Normatividad" – "técnica", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P/Jmmr R/CNYD

