

LA RETENCION EN LA FUENTE EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA COLOMBIANA

CONCEPTO BASICOS

CONCEPTO DE RETENCION EN LA FUENTE

Concepto. La retención en la fuente es un sistema de recaudo anticipado del impuesto sobre la renta y complementarios, del impuesto a las ventas, del impuesto de timbre nacional y del impuesto de industria y comercio; que consiste en restar de los pagos o en abonos en cuenta un porcentaje determinado por la ley, a cargo de los contribuyentes de dichos pagos o abonos en cuenta.

Es así como el sujeto a quien se le efectúa la retención tiene derecho a restar los valores que le fueron retenidos del monto del impuesto que resulte en la liquidación privada u oficial del respectivo año o periodo gravable. Por excepción las sumas de retenciones efectuadas al contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios en el respectivo año gravable, constituye el impuesto de los no obligados a declarar.

Historia.- La retención surgió originalmente como mecanismo de recaudo del impuesto sobre la renta para inversionistas extranjeros sin domicilio en el país, por concepto de dividendos. El Decreto 1651 de 1961 (art. 99) autorizó al Gobierno Nacional para “establecer retenciones en la fuente con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre la renta y sus complementarios, las cuales serán tenidas como buena cuenta o anticipos”. Sin embargo, fue sólo hasta la aparición de la Ley 38 de 1969 cuando se señaló un estatuto legal sobre la retención en la fuente; originalmente para los casos de salarios y dividendos, se indicó quiénes eran los agentes de retención; cuáles eran los pagos sobre los cuales no se practicaba retención; el mecanismo de imputación de la retención en las declaraciones privadas y liquidaciones oficiales, y además las sanciones por no retener o no consignar lo retenido.

A partir de ese momento, normas sucesivas han complementado el catálogo de pagos o abonos en cuentas sujetos a retención, así como las personas que son agentes de retención, sus obligaciones, los conceptos sometidos a retención y las tarifas. Finalmente las normas con fuerza de ley fueron compiladas en el Estatuto Tributario (Adoptado por el Decreto Extraordinario 624/89) en el Libro Segundo, entre los artículos 365 a 419.

Tan efectivo ha resultado este mecanismo de recaudo, que como se dijo, fue ampliado a otros tributos diferentes al del impuesto sobre la renta y complementarios. A partir de la ley 6 de 1992 se extendió al impuesto de timbre nacional y con la ley 223 de 1995 al impuesto sobre las ventas. Los municipios, paulatinamente, han ido implementado este mecanismo para el caso de su impuesto de Industria y Comercio. Neiva, por ejemplo, lo implementó mediante acuerdo _____

En el mes de diciembre del año 2009, el municipio de Neiva, reformó su nuevo ESTATUTO TRIBUTARIO y fue adoptado mediante el Acuerdo Nro. _____ de fecha _____.

FACULTAD DE ESTABLECER RETENCIONES EN LA FUENTE

La ley ha autorizado al Gobierno Nacional para establecer retenciones en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario para el beneficio de los mismos, que efectúen los agentes de retención con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre la renta y complementarios, para lo cual puede determinar los porcentajes de retención tomando en cuenta la naturaleza del concepto, la cuantía del pago o abono en cuenta y las tarifas de impuesto vigentes para los distintos contribuyentes, así como cualquier otro aspecto que tenga incidencia (E.T. art. 365, 366-1, 366-2 y 367).

OBJETIVOS DEL MECANISMO DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE

La adopción del mecanismo de la retención en la fuente tiene varios objetivos de gran importancia para el Estado, entre éstos tenemos:

1. Acelera el recaudo de los impuestos, puesto que no se requiere esperar la finalización del período gravable para obtener su pago.
2. Economiza la tarea de recaudo al trasladarla a los particulares, lográndose un ahorro en el esfuerzo administrativo de cobro.
3. Facilita a la administración el control del tributo, pues normalmente la suma de las retenciones en la fuente practicadas a un contribuyente en el año gravable deben guardar proporción con los ingresos brutos que declare en el período.
4. Sirve de instrumento de fiscalización, al permitir verificar por medio de cruces de información, la declaración del agente de retención, con la del beneficiario del pago o abono en cuenta, con el fin de establecer la correspondencia de lo que se debió practicar frente a lo retenido.

ELEMENTOS ESENCIALES DE LA RETENCION EN LA FUENTE

La retención en la fuente se fundamenta en los siguientes elementos:

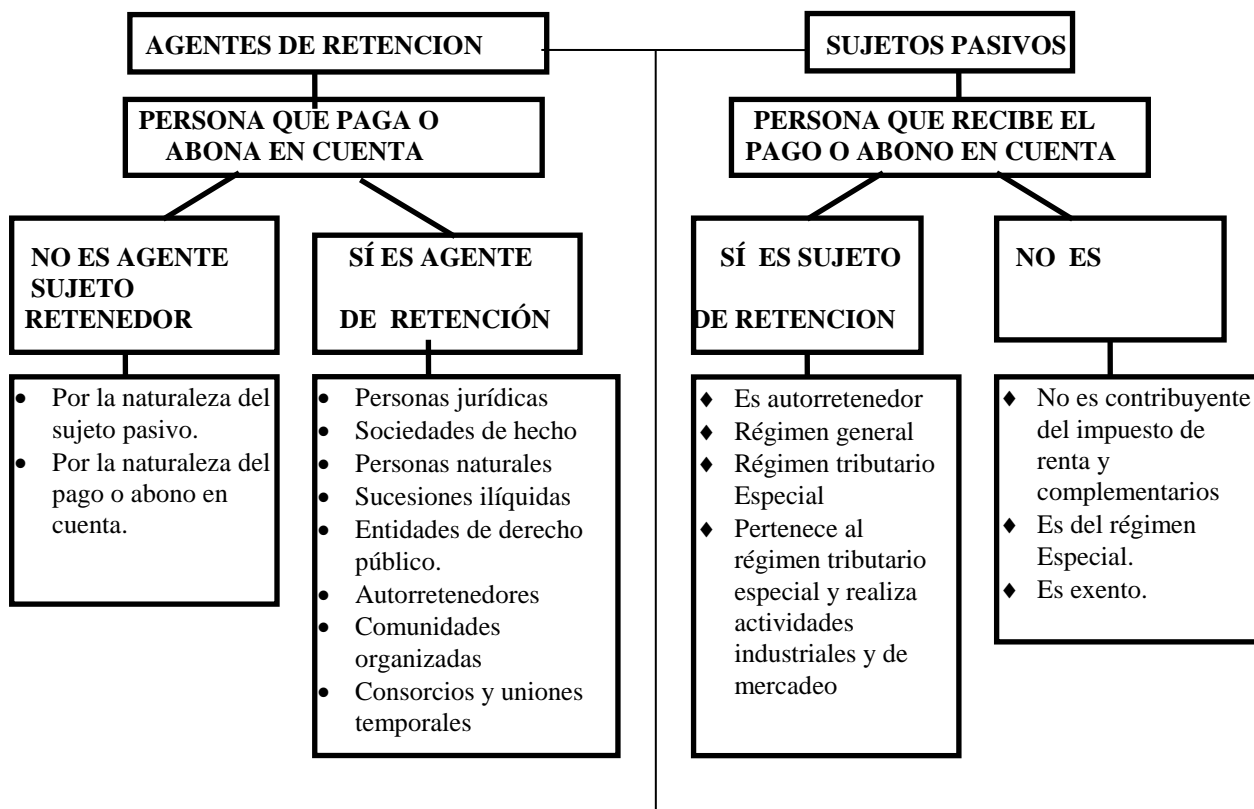
1. **Agente retenedor.** Es la persona que realiza el pago o abono en cuenta y a quien la ley expresamente le ha otorgado tal calidad.
2. **Sujeto pasivo.** Es la persona beneficiaria del pago o abono en cuenta, afectada con la retención según el concepto y el porcentaje aplicable.
3. **Pago o abono en cuenta.** Determina el momento en que se entendió causada la retención en la fuente, según los conceptos y las tarifas.

Se entiende **por pago** la prestación de lo que se debe, extinguiéndose parcial o totalmente la obligación. Éste es un concepto jurídico.

Abono en cuenta se entiende, como concepto contable, asentar contablemente una obligación a favor de un tercero, lo cual significa que el costo o gasto se causó, es decir que ha nacido la obligación de efectuar el pago, aun cuando efectivamente éste no se haya hecho, permitiendo así verificar el perfeccionamiento de una transacción. Éste es un concepto contable.

Estos elementos son esenciales, para que opere la retención en la fuente, si falta alguno de ellos no habrá lugar a que ésta se practique.

ELEMENTOS DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE





AGENTES DE RETENCIÓN

AGENTES DE RETENCIÓN	CUANDO	FUNDAMENTO
Entidades de derecho público.	Cuando por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales por expresa disposición de la ley deban efectuar retención.	E.T., ART.368
Fondos de inversión, fondos de valores, fondos comunes, fondos de pensiones de jubilación e invalidez y las sociedades administradoras de estos fondos.	<ul style="list-style-type: none"> ♦ Cuando distribuyan ingresos, entre los suscriptores y partícipes, al momento del pago o abono en cuenta. ♦ Cuando el pago o abono en cuenta se haga a favor de persona o entidad extranjera, sin residencia o domicilio en el país, el pago o abono en cuenta se hará a la tarifa que corresponda a los pagos al exterior, según el concepto. <p>Las sociedades administrativas deberán efectuar autorretención de 7% sobre el valor de la renumeración, que</p>	E.T., arts. 368, 368-1 D.R. 836/91 arts. 12 Y 13 D. 841/95, art. 2°.

	Reciban por concepto de la administración de los fondos.	
Consortio y Uniones Temporales.	Cuando realicen pagos o abonos en cuenta a personas y por conceptos sometidos a retención en al fuente.	E.T., art. 368
Personas naturales	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Cuando realicen pagos o abonos en cuenta por cualquier concepto sometido a retención, a un sujeto pasivo del impuesto de renta ◆ Las personas naturales deben además tener la calidad de comerciantes y en el año inmediatamente anterior, haber tenido un patrimonio bruto o unos ingresos brutos superiores a 30.000 UVT. 	E.T., arts. 368, 368-2 D.R. 836/91, art.14
Entidades sin ánimo de lucro.	Cuando realicen pagos o abonos en cuenta, a favor de personas que de alguna manera participen en la dirección o administración de la entidad, o a favor de sus cónyuges o parientes dentro del segundo grado de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil, al porcentaje vigente para los honorarios.	E.T., ART. 19, PAR. 2°
Cooperativas	Cuando realicen pagos o abonos en cuenta.	D.R. 124/97, ART. 10 PAR.
Personas jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho.	Cuando realicen pagos o abonos en cuenta por cualquier concepto sometido a retención, a un sujeto pasivo de la misma.	E.T., art. 368

QUIENES SON AGENTES DE RETENCIÓN

Las personas que realizan el pago o abono en cuenta pueden tener la calidad de agente retenedor o no tenerla. Será agente retenedor si la ley le otorga esa calidad, y por consiguiente los pagos o abonos en cuenta que realice estarán sometidos a retención en la fuente a menos que por disposición legal se establezca lo contrario.

Son agentes retenedores todas aquellas entidades o personas naturales o jurídicas que por sus funciones y objetivos sociales intervengan en actos en los cuales, por expresa disposición legal, en su deber efectuar la retención o percepción del tributo.

Es así como se ubican en un primer grupo las entidades de derecho público, sociedades de economía mixta y las empresas industriales y comerciales del Estado.

Por el segundo grupo, las personas jurídicas, tanto comerciales como civiles, entre las que tenemos, las sociedades anónimas y limitadas y sus asimiladas, los fondos de inversión, de valores, de pensiones de jubilación e invalidez, las entidades sin ánimo de lucro, las entidades del sector cooperativo, entre otras.

En el tercer grupo encontramos las personas naturales y sucesiones ilíquidas que teniendo la calidad de comerciantes posean un patrimonio bruto o hayan obtenido ingresos brutos con referencia al año inmediatamente anterior superiores a 30.000 UVT y que adelanten actos sometidos a retención. (UVT del año 2007 \$_____ UVT del año 2008 \$_____ ; UVT del año 2009 \$ _____. UVT del año 2010 \$_____.

En el cuarto grupo encontramos los consorcios y las uniones temporales que por expresa disposición de la ley son agentes de retención.

Igualmente, forma parte del conjunto de agentes retenedores, los contribuyentes autorizados por la administración de impuestos para actuar como autorretenedores, y quienes efectúen el pago o abono en cuenta a nombre o por cuenta de un tercero, en su calidad de financiadores, de la respectiva operación, aunque no intervengan directamente en la operación sujeta a retención (E.T., arts. 368, 368-1, 368-2 ; L. 223/95, art.122 ; D.R. 422/91, art. 25 ; D.R. 836/91, arts. 12, 13, 14).

OBLIGACIONES

OBLIGACIONES DE LOS AGENTES DE RETENCIÓN. Las obligaciones del agente de retención consisten en practicar la retención, declarar las retenciones practicadas o aquellas que de conformidad con la ley debieron practicarse, consignar o pagar lo retenido y expedir certificados de las retenciones efectuadas.

1. PRACTICAR LA RETENCIÓN

RETENER. Los agentes de retención deben practicar la retención en la fuente, sobre todos los pagos o abonos en cuenta que realicen, con excepción de aquellos casos que se trate de pagos o abonos en cuenta que realicen, con excepción de aquellos casos que se trate de pagos o abonos en cuenta de ingresos no constitutivos de renta o de ganancia ocasional, o exentos del impuesto sobre la renta y complementarios, o que no constituyen ingreso fiscal para el beneficiario.

Retener implica, que el agente de retención identifique el concepto del pago o abono en cuenta, determine la parte del mismo que es base para la retención y aplique a dicha base el porcentaje correspondiente (E.T., art 375).

A los pagos o abonos en cuenta que se realicen a extranjeros residentes a domiciliados en Colombia, se hará la retención en las mismas condiciones aplicadas para los colombianos residentes en el país. En caso de que ésta no se efectúe deberá asumirla el agente de retención (D.R. 257/83, art. 14).

2. PRESENTAR DECLARACIONES

Declarar. Los agentes de retención deben presentar mensualmente declaraciones de retenciones en la fuente en los formatos prescritos por la administración tributaria, en las cuales indicarán los montos acumulados de las retenciones practicadas por los diferentes conceptos durante el respectivo período (E.T., art. 382).

Los agentes de retención que tenga una o más sucursales en el país, deben presentar una sola declaración, en forma consolidada; el pago puede hacerlo en cualquiera de las entidades autorizadas para recaudar, sin importar el lugar.

Las entidades de derecho público podrán presentar una declaración por cada oficina retenedora, para lo cual se asigna un NIT especial por parte de la DIAN, se excluye de este beneficio a empresas industriales y comerciales del Estado (D.R. 1000/89, ART. 3°).

El período fiscal de la retención en la fuente es el mes calendario, y las declaraciones de retención son mensuales y en ellas se incluirá las retenciones en la fuente que practicó o debió practicar el agente de retención durante dicho período y las que se causaron.

Sin embargo, la ley autoriza que las empresas puedan utilizar sus propios calendarios contables con el fin de determinar el mes objeto de pago, siempre que el primer mes del año comience el 1° de enero y el último termine el 31 de diciembre, los demás meses podrán cerrarse como máximo cinco días calendario antes o después del último día calendario de cada mes (D.R. 1189/88, art. 8°).

En el evento de que en un mes no llegue a practicarse retención en la fuente, siempre hay lugar a presentar la declaración así sea diligenciada con \$ -0.-

3. CONSIGNAR LO RETENIDO

Consignar. Los agentes de retención consignarán en favor de la administración tributaria los valores retenidos dentro de los plazos señalados por el Gobierno Nacional, en las entidades autorizadas para su recepción. La consignación extemporánea genera intereses moratorios a la tasa vigente, los cuales se liquidarán y pagarán por cada mes o fracción de mes calendario (E.T, art. 376, 377).

Si el agente de retención tiene más de 100 sucursales, puede consignar en un plazo mas amplio que el señalado para los demás agentes de retención, hasta el vencimiento del plazo señalado para la presentación de la declaración del

período siguiente, previa autorización del período siguiente, previa autorización de la subdirección de recaudación de la DIAN (D.R. 3049/97, art. 18, par. 3°).

Forma de pago: Los agentes de retención podrán pagar las retenciones, intereses y sanciones en efectivo; tarjeta de crédito que administre la entidad financiera donde se realice el pago; o mediante cheque de gerencia o cheque girado sobre la misma plaza de la oficina que lo recibe y únicamente a la orden de la entidad financiera receptora, cuando sea el caso ; o a través de documentos especiales como bonos de financiamiento especial o presupuestal, bonos para la paz, los TIDIS, dentro del año calendario siguiente a la fecha de su expedición, certificados de reembolso tributario CERT, bonos para el desarrollo social y seguridad interna BDSI u otros documentos que se autoricen para tal efecto (E.T., arts. 805, 806; D. 1208/96, art. 1° ; D.R. 636/84, art. 1° ; D.R. 1361/76, art. 2° ; D.R. 841/93, art. 4° ; D.R. 3049/97, arts. 26 y 28).

El pago de los impuestos y de la retención de la fuente por enajenación de activos fijos, sólo se podrá realizar en efectivo o mediante cheque librado por un establecimiento de crédito sometido al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, o por cualquier otro medio de pago (D.R. 3049/97, art. 27).

Reintegro de la retención practicada por exceso.

En el caso de que se efectúen retenciones por concepto de impuestos a la renta y complementarios en un valor superior al que ha debido efectuarse, el agente retenedor podrá reintegrarlos, previa solicitud por escrito por parte del afectado con la retención indebida. El agente retenedor podrá descontar este valor de las retenciones en la fuente por declarar y consignar del respectivo período y de los siguientes períodos en caso en que fueran insuficientes.

Para que proceda al reintegro deberá anularse al respectivo certificado de retención en caso de que ya lo hubiera expedido y conservarlo junto con la solicitud del interesado. Cuando el reintegro sea solicitado en el año fiscal siguiente al cual se efectuó la retención, el afectado demás deberá manifestar

expresamente que la retención no ha sido ni será imputada en la declaración de la renta correspondiente (D.R. 1189/88, art. 6º)

Descuento de la relación por operación anuladas, rescindidas o resueltas.

Los agentes de retención podrán descontar las sumas que hubieren retenido cuando la operación que originó la retención sea anulada, rescindida o resuelta, del monto de las retenciones por declarar y consignar en el período en que se hayan anulado, rescindido o resuelto o en los períodos siguientes en casos de que el monto fuere superior a los valores retenidos. Para que proceda al descuento el retenedor deberá anular cualquier certificado que hubiera expedido sobre tales retenciones.

Cuando las anulaciones, rescisiones o resoluciones se efectúen en el año fiscal siguiente a aquel en el cual se realizaron las respectivas retenciones, para que proceda el descuento el retenedor deberá además, conservar una manifestación del retenido en la cual haga constar que tal retención no ha sido ni será imputada en la respectiva declaración de renta y complementarios. (D.R. 1189/88, art.5º).

4. EXPEDIR CERTIFICADOS

Expedir certificados. Los agentes de retención deben expedir una certificación sobre el concepto y monto de las retenciones que hayan practicado, para que los sujetos pasivos puedan efectuar el descuento de las retenciones practicadas en su impuesto determinado en las declaraciones de renta y complementarios. Para los no obligados a declarar el certificado constituye la prueba del pago del impuesto de renta y complementarios.

Los certificados se expiden en original y tres copias, las cuales deberán ser conservadas, por un período de 5 años, tanto por el retenido como por el agente retenedor, para ser exhibidos cuando la administración tributaria lo solicite (D.R. 460/86, art. 8º).

Las personas jurídicas podrán expedir certificados en formas continuas, o impresas por computador y sin necesidad de firma autógrafa (DR. 836/91, art. 10).

El plazo para expedir los certificados por 1997 venció el 16 de marzo de 1998 (D.R. 3049/97, art.22).

CLASES DE CERTIFICADOS

Certificados de retención por concepto de ingresos laborales. Estos deberán ser expedidos a los salarios anualmente, por parte de los empleadores, donde conste los ingresos y retenciones pagados y efectuados durante el año 1996 (E.T., art. 378).

Contenido del certificado de ingresos y retenciones por concepto de ingresos laborales. El certificado de ingresos y retenciones deben contener la siguiente información:

1. El formulario debidamente diligenciado.
2. Año gravable y ciudad donde se consignó la retención.
3. Apellidos y nombres del asalariado.
4. Cédula o NIT del asalariado.
5. Apellidos y nombres o razón social del agente retenedor.
6. Cédula o NIT del agente retenedor.
7. Dirección del agente retenedor.
8. Valor de los pagos o abonos efectuados a favor o por cuenta del asalariado, concepto de los mismos y monto de las retenciones practicadas.
9. Firma del pagador o agente retenedor, quien certificará que los datos consignados son verdaderos, que no existe ningún otro pago o compensación a favor del trabajador por el período a que se refiere el certificado y que los pagos y retenciones enunciados se han realizado de conformidad con las normas pertinentes (E.T., art. 379).

Información adicional a cargo de los asalariados no declarantes. Los asalariados no declarantes adicionalmente deberán suministrar la siguiente información:

1. Monto de otros ingresos recibidos durante el respectivo año gravable, que provengan de fuentes diferentes a la relación laboral, o legal y

reglamentaria, y cuantía de la retención en la fuente practicada por tales conceptos.

2. Relación del patrimonio bruto poseído en el último día del año o período gravable, con indicación de su valor, así como el monto de las deudas vigentes a tal fecha.
3. Manifestación del asalariado en el cual conste que por el año gravable de que trata el certificado, cumple con los requisitos establecidos por las normas pertinentes para ser un asalariado no-declarante. Dicha manifestación se entenderá realizada con la firma del asalariado en el certificado (E.T., art. 380).

Expedición de certificado de ingresos y retenciones cuando hay unidad de empresa. Cuando un trabajador recibe pagos por concepto de salarios u otros ingresos que se originen en la relación laboral, de dos o más patrones que conforme una unidad de empresa, el certificado será expedido por la empresa que tenga el carácter de principal o haga sus veces, e incluirá la totalidad de los pagos gravables que se efectúen al trabajador por las distintas empresas que conformen la unidad. Esto sin perjuicio de que el trabajador que tenga ingresos de diferentes fuentes, deba exhibir la totalidad de los certificados de retención correspondiente a los ingresos informados (D.R. 460/86, art. 7°).

Certificado de retenciones por pagos diferentes a los laborales. Los agentes de retención deberán expedir anualmente un certificado de retención por los pagos o abonos en cuenta de todos los conceptos de retención diferentes a ingresos laborales; sin embargo, a solicitud de la persona o entidad beneficiaria del pago o abono en cuenta, el retenedor expedirá un certificado por cada retención efectuada.

Contenido del certificado de ingresos y retenciones por conceptos diferentes a ingresos laborales. Este certificado tendrá el siguiente contenido:

1. Año gravable y ciudad donde se consignó la retención.
2. Apellidos y nombre o razón social y NIT del retenedor.
3. Dirección del agente retenedor.
4. Apellidos y nombres o razón social y NIT de la persona o entidad a quien se le practicó la retención.

5. Monto total y concepto del pago sujeto a retención.
6. Concepto y cuantía de la retención efectuada.
7. La firma del pagador o agente retenedor (E.T., art. 381)

Prueba de la retención cuando no se has expedido certificado de retención. Las personas o entidades sometidas a retención en la fuente podrán sustituir los certificados, cuando éstos no hubieren sido expedidos, por el original, copia o fotocopia de la factura o documento donde conste el pago, siempre y cuando en él aparezca identificados el concepto sujeto a retención, la retención practicada, identificación del agente retenedor y del beneficiario del pago (E.T., art. 381).

RESPONSABILIDAD DE LOS AGENTE DE RETENCIÓN

Responsabilidad del agente de retención por el incumplimiento de sus obligaciones. El incumplimiento por parte del agente retenedor de la obligación de efectuar la retención o percepción del tributo, lo hace responsable del pago de la suma no retenida, sin perjuicio de su derecho a exigirle al sujeto pasivo de la retención el cobro de lo retenido, una vez cancele la obligación.

Solidaria de los agentes de retención y del sujeto pasivo. Por norma general, efectuada la retención el agente es el único responsable ante el fisco por los valores retenidos, salvo, cuando el contribuyente sea vinculado económicamente del retenedor, en cuyo caso existirá responsabilidad solidaria del contribuyente con el agente retenedor. Se entiende que hay vinculación económica entre las sociedades de responsabilidad limitada y sus socios o cuando quien reciba el pago posea el 50% o más del patrimonio neto de la empresa o sea cónyuge o pariente hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad. El patrimonio neto para estos efectos está compuesto por las obligaciones a cargo de la sociedad y a favor de terceros, incluidas las que se deban a los asociados por utilidades retenidas abonadas en cuenta en calidad de exigibles y las provisiones constituidas con cargo a pérdidas y ganancias.

Igualmente, será solidariamente responsable con el agente de retención del contribuyente que no presente ante la administración tributaria el respectivo

certificado, a menos que se deba a que el agente de retención haya demorado su entrega (E.T., art. 372; D.R. 825/78, art. 10).

Responsabilidad solidaria por las sanciones. En general los agentes de retención responde de manera exclusiva por las sanciones que se le impongan por el incumplimiento de sus obligaciones; sin embargo, cuando no se efectúe retención, responderán subsidiariamente las personas naturales encargadas directamente de efectuarla dentro de la empresa, sociedad de hecho o comunidad.

Si bien es cierto la norma establece solidaridad, la administración sólo en el evento que este no pague, podrá exigir el pago así claro que existe en una responsabilidad subsidiaria por el pago de la sanción.

QUIENES NO SON AGENTES DE RETENCIÓN

La ley no define en forma expresa quiénes no tienen la calidad de agente de retención, lo cual significa que todas las personas o entidades que no se encuentra dentro de las enumeradas por la ley como agentes de retención, no tienen esta calidad. Como ejemplo, tenemos el caso de las personas naturales, que a pesar de tener la calidad de comerciantes, a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior no hubieren obtenido ingresos y patrimonio superiores a \$ 525.900.000 (valor año base 1998).

Sin embargo, es necesario precisar que por expresa disposición de la ley, existen casos en los cuales, personas o entidades que a pesar de tener la calidad de agentes de retención, deben de practicarla, por la naturaleza de los sujetos pasivos o por la naturaleza de los pagos o abonos en cuenta, temas que serán tratados en los capítulos los relacionados con los sujetos pasivos y los conceptos no sujetos a retención.

SUJETOS PASIVOS

SINOPSIS DE LOS SUJETOS PASIVOS DE RETENCIÓN EN LA FUENTE

Quienes son los sujetos pasivos

1. Contribuyente del régimen general
 - 1.1. Del impuesto de renta
 - 1.2. Del impuesto de ganancias ocasionales

2. Contribuyentes del régimen tributario especial
 - 2.1. Las entidades sin ánimo de lucro sobre los ingresos de las actividades Industriales y de mercadeo
 - 2.2. Los ingresos obtenidos por rendimientos financieros
 - 2.3. Entidades cooperativas sobre rendimientos financieros provenientes de títulos con descuento y/o intereses.

3. Autorretenedores
 - 3.1. Concepto y requisitos
 - 3.2. Solicitud de autorización

Quiénes no son sujetos pasivos

1. Entidades no contribuyentes.
2. Entidades del régimen tributario especial que no realizan actividades industriales de mercadeo.
3. Entidades exentas.

QUIENES SON SUJETOS PASIVOS

Sujetos pasivos del régimen general. Los sujetos pasivos de la retención son las personas beneficiarias del pago o abono en cuenta, que tengan la calidad de contribuyentes del impuesto a la renta y sus complementarios de ganancias ocasionales y remesas.

DOCTRINA.-La retención en la fuente opera independientemente de que el beneficiario del pago o abono en cuenta sea o no-declarante. “¿puede la administración efectuar retención en la fuente a aquellas personas no

contribuyentes del impuesto sobre la renta, vinculadas por medio de contratos u órdenes de prestación de servicios profesionales?

Cuando el beneficiario del pago o abono en cuenta es un no contribuyente no procede la retención en la fuente. Si el beneficiario del pago es contribuyente del impuesto sobre la renta aunque no sea declarante, debe hacerse la respectiva retención en la fuente si quien efectúa el pago tiene la calidad de agente retenedor.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 7° del estatuto tributario, por norma general, todas las personas naturales están sometidas al impuesto sobre la renta y complementarios, es decir son contribuyentes.

Siendo la retención en la fuente un mecanismo de recaudo del impuesto, éste opera solamente si el beneficiario del ingreso es contribuyente, caso contrario no hay lugar a practicar retención en la fuente, no solamente por economía procesal sino porque la misma ley así lo establece en los artículos 369 del estatuto tributario y 14 del Decreto 2026 de 1983, que de una manera expresa dice:

“ART. 14.-No se hará retención en los siguientes casos:

1. Cuando el pago o abono se efectúe a personas no **contribuyentes** del impuesto sobre la renta o exentas de dicho impuesto” (resalto).

Ahora bien, otra cosa totalmente diferente a la anterior es la calidad de no declarantes, para quienes el impuesto es igual a la suma de las retenciones efectuadas durante el respectivo año o período gravable. Lo anterior indica que no todos los contribuyentes son declarantes.

A propósito, NO están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, los contribuyentes de menores ingresos, los asalariados Y trabajadores independientes que cumplan las condiciones establecidas en la Ley, y otros casos especiales para extranjeros sin residencia o domicilio en el país.

Esto es por cuanto, repetimos, el impuesto para ellos es igual a la suma de retenciones efectuadas durante el respectivo año gravable, es decir que no obstante ser contribuyentes, por expresa disposición legal está exceptuado de presentar la respectiva declaración.

En estas condiciones, hay lugar a practicar retención en la fuente si se reúnen las siguientes condiciones:

1. Que quien efectúe el pago tenga la calidad de agente retenedor.
2. Que el ingreso sea gravable en cabeza del beneficiario, en los términos del artículo 26 del estatuto tributario, es decir que sea susceptible de constituir un incremento neto en su patrimonio.
3. Que el beneficiario del ingreso, sea contribuyente del impuesto sobre la renta, aunque no necesariamente declarante.

Por tanto, si se reúnen los anteriores requisitos, debe hacerse la respectiva retención en la fuente por los conceptos y a las tarifas vigentes para cada caso”. (DIAN, Conc. 55247, jul. 12/96).

SUJETOS PASIVOS CON REGIMEN GENERAL

1. Personas naturales	E.T., art. 7°
2. Sucesiones ilíquidas	E.T., art 7°
3. Cónyuge	E.T., art 8°
4. Bienes destinados a fines especiales	E.T., art. 11
5. Sociedades y entidades nacionales	E.T., art. 12
6. Sociedades y entidades extranjeras	E.T., art. 12
7. Sociedades limitadas y asimiladas	E.T., art. 13
8. Empresas unipersonales (desaparecidas)*	E.T., art. 18, par.
9. Sociedades anónimas y asimiladas	E.T., art. 14
10. S.A.S	E.T., art. 16
11. Sociedades de economía mixta	E.T., art. 17
12. Empresas industriales y comerciales del Estado	E.T., art. 18-1
13. Fondos públicos	E.T., art. 1°; D.R. 3074/89, D.R.2026/83,
14. Fondos de inversión de capital extranjero	art.12
15. Ecopetrol	

- **Hoy tienen que estar convertidas en SAS**

Sujetos pasivos del régimen tributario especial. Está conformado por los contribuyentes del régimen tributario especial, los cuales son sujetos pasivos de la retención en la fuente solamente por los pagos o abonos que se efectúen por concepto de ingresos provenientes de actividades industriales y de mercadeo y por los rendimientos financieros que le sean pagados o abonados en cuenta, cuando los titulares o suscriptores del bono, certificado, título o papel que da derecho al rendimiento financiero sean personas distintas a la propia entidad sometida al régimen especial.

La retención en la fuente debe ser practicada por un tercero o por el mismo sujeto pasivo cuando haya sido autorizado ya sea por la ley o por la decisión de la DIAN, como autorretenedor.

AUTORRETENEDORES

Concepto. La autorretención consiste en que la retención en la fuente la efectúa la misma persona que recibe el pago o abono en cuenta. Esta opera por expresa disposición de la ley o cuando exista autorización de la DIAN para que un agente de retención sea autorretenedor.

1. Por disposición de la ley:
 - Comisiones recibidas por entidades vigiladas por la Superfinanciera. D. 1742/92, Art. 1°.
 - Remuneración de las sociedades administradores de los fondos. D. 836/91, art. 13.
 - Servicio de transporte aéreo o marítimo. D.R. 399/87, art. 2°.
 - Ingresos obtenidos en el exterior. D. 1402/91, art.2°.
 - Rendimientos financieros provenientes de títulos con intereses y/o descuentos o generados en sus enajenaciones (D. 700/97; Res. 1460/97, DIAN).

2. Cuando el agente retenedor sea autorizado por la DIAN.

Los requisitos para que se dé esta autorización son los siguientes:

- a) Que se trata de una persona Jurídica ;
- b) La existencia de gran volumen de operaciones ;
- c) Que tal volumen implique la existencia de un gran número de retenedores ;

- d) Autorización expresa mediante resolución de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y
- e) Publicación de la resolución en un diario de amplia circulación nacional, indicando el número y fecha de la providencia, y la razón social y NIT de la persona jurídica autorizada (D.R. 2509/85, art. 3°).

La autorretención podrá efectuarse por concepto de ingresos tributarios, tales como compra de bienes raíces o vehículos, contratos de construcción y urbanización y confección de obra material de de bien inmueble, y por concepto de honorarios, comisiones, servicios y arrendamientos.

Para que opere la autorretención respecto de los pagos o abonos en cuenta realizados por personas naturales, éstas deben acreditar su calidad de agente de retención (D.R. 836/91, art.11).

QUIENES NO SON SUJETOS PASIVOS

Las personas que no son contribuyentes del impuesto de renta y sus complementarios, o quienes a pesar de serlo, algunas de sus rentas son exentas o sus ingresos no son constitutivos de renta o ganancia ocasional o se consideran ingresos no fiscales. Por lo tanto, los pagos o abonos en cuenta que se hagan a las entidades que a continuación se relacionan no están sujetos a retención en la fuente:

1. La Nación, los departamentos y sus asociaciones, los distritos, los territorios indígenas, los municipios y a las demás entidades territoriales, las corporaciones autónomas regionales y de desarrollo sostenible, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios, las superintendencias, las unidades administrativas especiales, las asociaciones de departamentos y las federaciones de municipios, los resguardos y cabildos indígenas, los establecimientos públicos y los demás establecimientos oficiales descentralizados, la propiedad colectiva de las comunidades negras conforme a la Ley 70 de 1.993 (E.T., art. 22).
2. Los sindicatos, las asociaciones de padres de familia, las sociedades de mejoras públicas, las instituciones de educación superior aprobadas por el Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior,

ICFES, que sean entidades sin ánimo de lucro, los hospitales que estén constituidos como personas jurídicas sin ánimo de lucro, las organizaciones de alcoholicos anónimos, las juntas de acción comunal, las juntas de defensa civil, las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales, las asociaciones de ex alumnos, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral, las ligas de consumidores, los fondos de pensionados, así como los movimientos, asociaciones y congregaciones religiosas, que sean entidades sin ánimo de lucro.

3. Los fondos mutuos de Inversión.
4. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realicen actividades de salud, siempre y cuando obtengan permiso de funcionamiento del Ministerio de Salud, y los beneficios o excedentes que obtengan se destinen en su totalidad al desarrollo de los programas de salud. (E.T., art.23).
5. Los fondos de inversión, los fondos de valores y los fondos comunes que administren las entidades fiduciarias.
6. Los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y los fondos de cesantías. (E.T., ar.23-2).

Cuando el beneficiario del pago o abono sea una persona no contribuyente o exenta del impuesto sobre la renta, deberá acreditar tal circunstancia ante el retenedor quién conservará la prueba correspondiente, para ser presentada ante la administración tributaria, cuando ésta lo exija. (E.T. art.19, num.4º, y par. 3ro.; D.R. 2026/83, art.15).

PROFESOR: *JOSÉ HILARIO ARAQUE C.*

CURSO: RETENCION Y PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO.

Neiva, febrero de 2010

Bibliografía:

- *ESTATUTO TRIBUTARIO*
- *MANUAL DE RETENCIÓN EN LA FUENTE* Legis Editores S.A.